

**AUDIENCIA NACIONAL****Sentencia 29 de enero de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Rec. n.º 605/2020****SUMARIO:**

**IS. Deducciones por inversiones e incentivos. Producciones cinematográficas. Agrupación de interés económico. Producción de películas.** A lo largo de 2011 y 2012 se llevó a cabo la producción de la película obteniéndose además por parte de la AIE recurrente los certificados emitidos por el ICAA de calificación de la película de largometraje para el Estado Español y de nacionalidad española, en los que expresamente se hacía constar que la actora era productora de la película. El importe total de la inversión realizada por la AIE fue de 60.986.715,87 de euros, de los cuales, 59.465.000,00 euros fueron considerados por la AIE base de la deducción por producción cinematográfica. La AIE procedió a imputar a sus socios la correspondiente base de deducción, en función de sus respectivos porcentajes de participación, pero la Agencia Tributaria la declaró improcedente pues a juicio de la Inspección, la actora no tenía la condición de productor a efectos de lo establecido en el art. 38.2 TR Ley IS y ello por no tener la iniciativa de la producción: la actora carece de medios personales y materiales propios y subcontrata a terceros especializados que son los que ejecutan directamente las labores de producción, evidencia un papel pasivo de la AIE en la producción y, en consecuencia, le impide tener la iniciativa de la producción de la película, y no puede tomar algunas decisiones relativas al proceso de producción en pie de igualdad con el coproductor americano; por no asumir la responsabilidad de la producción de la obra, pues los riesgos que asume la actora son limitados y por no ostentar la titularidad de los derechos de propiedad intelectual sobre la película. La Sala estima que la recurrente sí tiene la condición de coproductora cinematográfica, tanto en términos tributarios como de dicha legislación sectorial. La propia legislación cinematográfica ha sido impulsora de las AIES como instrumentos jurídicos idóneos y necesarios para favorecer la inversión en el sector cinematográfico. Resulta aplicable la reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo acerca de la necesidad de que la Administración Tributaria actúe de forma conexa y en coordinación con los demás sectores de la Administración Pública del Estado, cuando se han pronunciado acerca de alguna cuestión que prejuzga una regularización tributaria., Tal como ha sido el caso de las deducciones tecnológicas en la imposición societaria, reiterando que los pronunciamientos de la Agencia Tributaria no pueden ir dispares de los efectuados por el Ministerio de Ciencia y Tecnología [Vid., STS de 8 de octubre de 2024, recurso n.º 948/2023 entre otras]. Valorando la documental existente, entendemos que la tesis de la recurrente sobre la participación en la gestión de la producción está suficientemente acreditada conforme a estos elementos probatorios: existe un verdadero reparto en la coproducción de la película respecto del mercado geográfico y que en el caso de España corresponde a la recurrente, al igual que Japón, Alemania, Francia, Rusia, Méjico, Italia, Corea del Sur, Brasil, y a Cott el resto del mundo. El diferente porcentaje de participación de ambas coproductoras determina necesariamente que sea mayor la responsabilidad de la filial de la Warner, Cott, que la de la propia recurrente, como no puede ser de otra manera. La delegación de funciones de la recurrente en una persona jurídica encargada de realizar las tareas propias de productor ejecutivo, como igualmente la delegación de funciones en la responsable de la supervisión de la película, no ponen en entredicho la condición de productora cinematográfica que tiene la recurrente. Queda claro que la actora es productora a efectos cinematográficos y tributarios, como así lo reconoció el ICAA al inscribirla en el registro de empresas cinematográficas y, así como por la calificación de película de largometraje para España, en la que aparece la actora como productora, además de que la Comunidad Autónoma de Canarias certificó la calificación como obra audiovisual canaria, figurando como productora. Igualmente, figura en el Registro de empresas de producción, con el mismo carácter, entre otros certificados en los que se expresaba tal condición. Lo expuesto

Síguenos en...



supone una clara confianza legítima que se plasma en la Guía del MECYD sobre incentivos fiscales aplicables a las inversiones cinematográficas, que, aunque no sea un documento oficial no permite desconocer el principio de respeto a la actuación de quien ha confiado en su contenido. Por consiguiente, la actora es verdadera productora cinematográfica y no una estructura aparente creada para proporcionar beneficios fiscales a sus partícipes, como entiende la Inspección.

## AUDIENCIA NACIONAL

### SENTENCIA

#### **AUDIENCIA NACIONAL**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

#### **SECCIÓN SEGUNDA**

**Núm. de Recurso: 0001089/2020**

**Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

**Núm. Registro General: 08198/2020**

**Demandante: Ocean Power Technologies Limited**

**Procurador: SRA. RAYÓN CASTILLA**

**Demandado: AGENCIA TRIBUTARIA**

**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilmo. Sr.: D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN**

#### **S E N T E N C I A N º:**

**Ilma. Sra. Presidente:**

Dª. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

**Ilmos. Sres. Magistrados:**

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. MARCIAL VIÑOLY PALOP

Madrid, a tres de febrero de dos mil veinticinco.

Visto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº 1089/2020, promovido por la Procuradora Sra. Rayón Castilla, en nombre y representación de la Entidad Ocean Power Technologies Limited (la recurrente), contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de 29 de junio de 2020, por la que se desestimó la reclamación núm. 4678/2018, interpuesta por la Sociedad recurrente frente al acuerdo de liquidación, notificada el 30/7/2018, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial en Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, referida al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) de los ejercicios 2010 a 2014, derivada del acta de disconformidad A0272929054.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.**-Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de 29 de junio de 2020, por la que se desestimó la reclamación núm. 4678/2018, interpuesta por la Sociedad recurrente frente al acuerdo de liquidación, notificada el 30/7/2018, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial en Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, referida al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) de los ejercicios 2010 a 2014, derivada del acta de disconformidad A0272929054, y frente a la sanción anudada a la misma.

**SEGUNDO.**-Contra dicha resolución interpuso recurso contencioso-administrativo la Procuradora Sra. Rayón Castilla, mediante escrito presentado en el Registro General de esta Audiencia Nacional y, admitido a trámite, se requirió a la Administración demandada la remisión del expediente administrativo, ordenándole que practicara los emplazamientos previstos en

Síguenos en...



el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción. Verificado, se dio traslado al recurrente para que dedujera la demanda.

**TERCERO.-**Evacuando el traslado conferido, la Procuradora de la parte actora, presentó escrito de demanda el 30 de abril de 2021, en el que, después de exponer los hechos y fundamentos que estimó pertinentes, solicitó a la Sala que dicte Sentencia por la que se anule la resolución del TEAC y la liquidación de la que trae causa.

**CUARTO.-**El Abogado del Estado por escrito que tuvo entrada en la Audiencia Nacional en fecha 24 de mayo de 2021, tras alegar cuantos hechos y fundamentos jurídicos tuvo por conveniente, contestó la demanda, y terminó por suplicar de la Sala que dicte sentencia en cuya virtud desestime el recurso formulado de contrario, e imponiendo las costas al actor.

**QUINTO.-**Recibido el pleito a prueba, se practicó con el resultado que obra en autos, y no estimándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término sucesivo de diez días para que presentaran sus conclusiones. Trámite evacuado por escritos incorporados a los autos, tras lo cual se declaró concluso el procedimiento, y se señaló para su votación y fallo el día 22 de enero de 2025, fecha en la que ha tenido lugar. Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. Gerardo Martínez Tristán, quien expresa el parecer de la Sección.

#### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

##### **PRIMERO.- Objeto del recurso. Antecedentes fácticos y contenido de la resolución recurrida.**

1. Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de 29 de junio de 2020, por la que se desestimó la reclamación núm. 4678/2018, interpuesta por la Sociedad recurrente frente al acuerdo de liquidación, notificada el 30/7/2018, de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial en Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, referida al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) de los ejercicios 2010 a 2014, derivada del acta de disconformidad A0272929054, y frente a la sanción anudada a la misma.

2. La entidad recurrente es un establecimiento permanente (EP) en España desde 2008 de la sociedad británica Ocean Power Technologies LTD, filial de la norteamericana Ocean Power Technologies INC, dedicada al desarrollo y comercialización de sistemas patentados de boyas marinas para la generación de electricidad, empleando la energía producida por el movimiento de las olas en el mar.

3. La creación del EP se debe a la construcción e instalación de una central generadora de energía mareomotriz (Power Bouy) en la costa de Santoña (Cantabria) denominado proyecto SWEPE (Santoña Wave Energy Project).

4. En junio de 2010, la matriz norteamericana obtuvo una subvención de la Unión Europea (UE) por importe de 2.206.949,50 euros (según la demanda 2.374.274,77 euros) para el denominado proyecto Wave Port, cuyo objetivo se enmarca en la comercialización de la generación de energía eléctrica a partir del movimiento de las olas (Power Bouy) en la central de Santoña; con este proyecto se pretendía demostrar la eficiencia del sistema Power Bouy desarrollado por este grupo empresarial.

5. La liquidación imputó a la base imponible del EP en el ejercicio 2014 la totalidad de la subvención recibida de la UE, en la parte que no había sido declarada por el obligado tributario., no resultando cuota tributaria a ingresar dado que el ajuste positivo practicado en la base imponible del ejercicio 2014 fue íntegramente compensado con las bases imponibles negativas del EP en España.

Anudada a esta liquidación se le impuso una sanción por cuantía de 279.869,81 euros, por la infracción prevista en el artículo 195.1.2º, de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003), que tipifica como infracción tributaria cuando se declare incorrectamente la renta neta, las cuotas repercutidas, las cantidades o cuotas a deducir o los incentivos fiscales de un periodo impositivo, sin que se produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación.

##### **SEGUNDO.- Las cuestiones litigiosas.**

6. La demanda no está de acuerdo ni con la cuantía imputada, ni con el ejercicio en que se ha imputado.

Síguenos en...



Considera que la subvención sólo es atribuible parcialmente al EP en España, ya que sólo soportó parte de los costes del proyecto subvencionado. La actividad del EP en España se centró en el desempeño de labores de supervisión, dirección y adquisición de materiales, pero en el seno del proyecto WavePort se llevaron a cabo muchas otras labores de distinta naturaleza, desarrolladas tanto por la matriz norteamericana como por otras entidades del consorcio multinacional beneficiario de la subvención de la UE no pertenecientes al Grupo.

En cuanto a la imputación en el ejercicio 2014, entiende que es errónea, error que se desprende del certificado emitido por el director financiero de la matriz norteamericana, que fue presentado en el trámite de alegaciones al acta de disconformidad, que contenía el desglose del importe de la subvención percibida en cada ejercicio, del que se desprende que no es correcto considerar que la matriz recibiera en un único plazo en el ejercicio 2014 la suma de 1.896.162,56 euros; y de las cuentas anuales de la matriz norteamericana de los ejercicios 2012 a 2015, aportadas junto con la demanda

En fin, respecto a la sanción sostiene que no ha existido culpabilidad, al haber actuado amparado en una interpretación razonable de la norma, y la achaca falta de motivación, al no haber tomado en consideración sus alegaciones en el procedimiento sancionador, al haberse remitido a lo dicho en la liquidación.

### **TERCERO. Sobre la liquidación.**

7. La liquidación ha explicado muy prolijamente la actividad desarrollada en España desde la construcción y desarrollo en 2008 de un sistema Power Bouy en Santoña (SWEP) realizado por la filial británica conjuntamente con una filial de Iberdrola, el fracaso de este proyecto, etc, las distintas fases del proyecto y las fechas del mismo, así como la subvención recibida de la UE, tomando como fuente principal de información las manifestaciones del representante del obligado ante la Inspección y la documentación aportada ante ella; a la exposición de estos hechos, realmente no controvertidos, nos remitimos, destacando los dos aspectos más relevantes:

- en primer lugar, la cuantía de la subvención imputada al EP español.

En junio de 2010, la matriz norteamericana de OPT obtuvo una subvención de 2.206.949,50 euros de la UE para el proyecto denominado Wave Port con el fin de continuar con el proyecto de Santoña; El proyecto se desarrolló bajo el programa de la European Commission's Seventh Framework Programme (FP7), etc.

La subvención obtenida por la matriz forma parte de un importe máximo de 4.591.850,0 euros concedido a un consorcio de compañías seleccionadas por su relevancia y experiencia en el campo de las energías renovables empleando el movimiento de las olas.

El proyecto Wave Port fue dividido en cuatro etapas, abarcando un total de cuatro años, desde 2011 hasta 2014. En estos años, la matriz norteamericana reflejó en sus cuentas anuales este proyecto y financiación, y en las de 2011 informó a sus accionistas del proyecto Wave Port, a desarrollar en las instalaciones ya existentes en Santoña, según un contrato con la UE por valor de 2.200.000 euros, sobre un total de 4,5 millones de euros concedido a un consorcio de empresas.

-en segundo lugar la imputación temporal al ejercicio 2014.

En las cuentas anuales de 2014 la matriz norteamericana incluyó los ingresos por la finalización del proyecto Wave Port con la UE, recogiendo expresamente el aumento de ingresos por importe de 2.6 millones de dólares por este concepto. Todos estos elementos fácticos fueron extraídos por la Inspección (ya se ha dicho) de lo manifestado por el representante de la entidad recurrente y de la documentación aportada por éste durante el procedimiento inspector, del que cabe destacar determinadas afirmaciones tales como que "a pesar de las preguntas de la Inspección, el obligado tributario no aclaró el criterio seguido para la posible activación de los gastos soportados en la ejecución del proyecto, a pesar de haber sido requerido para ello, tal como se acredita en el correo electrónico de fecha 23/10/2014 remitido a su representante", o lo que es lo mismo la poca colaboración de éste en la aportación de documentación que pudiera conducir a una conclusión diferente.

8. La liquidación, de acuerdo con la información facilitada por el contribuyente concluyó que de los importes percibidos por el grupo (la matriz norteamericana y la filial británica en ese periodo procedente de la subvención) fue de 2.439.779, 71 euros y la parte imputada al EP español fue de 543.617,15 euros, habiendo una diferencia de 1.896.162, 56 euros, que no fue imputada al EP español y, por tanto, no fue declarado por éste, y debe integrar su base imponible del ejercicio 2014, ya que es el período en el que el grupo lo declara en sus cuentas anuales por haberse

dado por finalizado el proyecto. Y de esta imputación arranca la regularización, teniendo en cuenta la existencia de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores.

9. Las cuestiones controvertidas sobre la liquidación son de carácter probatorio, denunciando la demanda que la Administración tributaria ha infringido el "onus probandi" que se desprende del Artículo 105 de la Ley General Tributaria, al no contar con pruebas sobre si la subvención es atribuible íntegramente al EP, o bien sólo parcialmente (como sostiene la demanda), ya que éste soportó únicamente parte de los costes del proyecto subvencionado; y en segundo lugar, el error en la imputación temporal que se desprende del certificado emitido por el director financiero de la matriz y las cuentas anuales de ésta aportadas junto con la demanda, aunque alguna de ellas, la del ejercicio 2012 ya obraba en el procedimiento inspector.

10. En cuanto a la primera cuestión la liquidación relata los diferentes medios de prueba que ha tomado en consideración para llegar a imputar toda la subvención al EP español, dando respuesta a esta misma alegación, en las páginas 39 (apartado denominado respuesta) y siguientes, que no quedan desvirtuados por el acuerdo de subvención de la UE, aportado junto con la demanda, -por cierto en inglés- porque no se discuten los términos del acuerdo, sino cómo lo llevó a la práctica tributaria el Grupo, lo que se resume en la página 40, penúltimo párrafo, al decir: "Puesto que la actividad desarrollada en el EP en España de OPT Ltd ha sido la construcción de una central eléctrica en Santoña, todos los rendimientos de dicha actividad deben imputarse al EP, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 16 de la LIRNR. En particular, la subvención de la UE se concedió para financiar el proyecto WavePort, es decir, la construcción de la central de Santoña, por lo que su importe total debe imputarse al EP. Los trabajos a favor del EP que se hayan realizado en otras instalaciones de OPT deberían haberse refacturado al EP, que los tendría en ese caso como gastos deducibles en la medida que cumplan con todas las condiciones que permiten dicha deducibilidad; a saber, realidad del gasto, justificación documental, que los servicios prestados produzcan o puedan producir una ventaja o utilidad al receptor, contabilización y correlación entre ingresos y gastos. De acuerdo con la información que obra en el expediente, así se ha hecho puesto que se han aportado facturas de gastos a cargo del EP en España por trabajos realizados en otros establecimientos del grupo OPT, aun cuando no pueda determinarse si corresponden a la totalidad de los gastos del proyecto soportados por el grupo OPT o solo una parte".

Finalmente concluye que los criterios de elaboración del cuadro de la página 10 del acta (las cifras imputadas a cada entidad y cada ejercicio) parecen razonables, dada la documentación facilitada y teniendo muy presente la falta de explicaciones del contribuyente, que no sólo no ha aclarado la cuestión en sus alegaciones, sino que ha confundido aún más con los nuevos cuadros aportados.

En resumen, la liquidación expresó de donde extrajo la conclusión fáctica que plasmó al imputar la totalidad de la subvención percibida de la UE, y frente a ella nada se ha acreditado con eficacia para enervar ese acervo probatorio.

11. En cuanto a la imputación temporal, la liquidación fue meridianamente clara, al decir (folio 44 in fine) que la imputación temporal se hizo de acuerdo con la información suministrada por el obligado tributario, que es la única con la que contaba la Inspección. Y para rebatir esta imputación temporal se ha aportado un documento elaborado por la matriz que presenta contradicciones con la información facilitada con anterioridad e incluso con el contenido del escrito de alegaciones al acta, por lo que su valoración no pude avalar la posición de la entidad recurrente, ni tampoco las cuentas anuales de la matriz aportadas junto con la demanda, que no constituyen prueba útil para soportar su pretensión, no porque se hayan aportado con la demanda y no antes en el procedimiento inspector, sino porque no basta su aportación (por cierto en inglés), sin tamiz pericial alguno.

Todo ello revela que el esfuerzo probatorio de la parte demandante no ha sido lo suficientemente intenso como para refutar, con firmeza, las afirmaciones y aportaciones de su representante en el procedimiento inspector, y ahora ante nosotros.

12. Conviene, por último salir al paso de la imputación de que el desempeño de la Inspección (falta de rigor y de objetividad) fue tan deficiente por falta de diligencia en la tramitación de las actuaciones inspectoras que prescribió el derecho de la Administración a liquidar de los ejercicios anteriores al 2013, por lo que la imputación de los ingresos de la subvención se hizo al ejercicio 2014 porque era el único no prescrito, lo que deduce la demanda de la excesiva duración del procedimiento inspector, a la que sin duda contribuyó, decimos nosotros, de manera decisiva la actitud de la entidad recurrente a la que se imputó nada menos que 458 días de dilaciones no imputables a la Administración por no comparecencia, no aportación de documentación o solicitud de aplazamiento, que ni siquiera han sido controvertidas por la demanda; sobran

Síguenos en...

comentarios sobre cómo pudo ser el desempeño de la Inspección ante una actitud aparentemente tan poco colaborativa; y, desde luego, ninguna prueba existe de que la imputación al ejercicio 2014 fuera una espuria estrategia de la Inspección.

Se desestima la demanda en cuanto a la liquidación.

#### **CUARTO.- Sobre la sanción.**

13. En el apartado relativo a la legalidad de la sanción, se aduce la nulidad del acuerdo por haber actuado al amparo de una interpretación razonable de la norma; y la falta de motivación por no haber valorado y contestado las alegaciones realizadas por la entidad recurrente en el procedimiento sancionador, especialmente a las alegaciones sobre el elemento objetivo de la infracción.

14. Ambas alegaciones han de ser desestimadas.

En efecto, como no podía ser de otra manera, la resolución sancionadora se basa en los hechos y circunstancias contenidos en el apartado 3 del cuerpo del acta de disconformidad (y de la liquidación) del que la sanción deriva, y los tipifica dentro de la infracción prevista en el artículo 195.1.2º de la LGT, explicando por qué los hechos descritos encajan en ese tipo infractor, dado que el obligado tributario no declaró correctamente en el ejercicio 2014 la renta neta, al no declarar los ingresos procedentes de la subvención.

Y en cuanto a la motivación, a propósito de la culpabilidad, la resolución sancionadora sostiene, además de otras razones extractadas de los folios 30 y siguientes, que "Respecto de la conducta del autor, lo primero que hay que señalar es que hay una discrepancia fundamental entre lo que la empresa dice que hace y lo que hace realmente. Según manifestaciones reiteradas del contribuyente, imputó la subvención en función de los gastos incurridos, atribuyendo a cada establecimiento del grupo (en Estados Unidos, en Gran Bretaña y en España) la parte que le correspondía por los trabajos realizados en cada uno de ellos. Así, imputó al EP en España la parte de la subvención que le correspondía en función de los gastos incurridos en dicho establecimiento.

Sin embargo, en el expediente obran facturas por trabajos realizados en otros establecimientos del grupo que se han refacturado al EP en España. No se observa que se haya reconducido la parte correspondiente de la subvención en la misma medida. Así pues, el obligado tributario ha dejado de declarar una subvención percibida para un proyecto que se realizaba en España y que estaba afecto a un establecimiento permanente ubicado en España. En cambio, registró como gastos no solo los incurridos directamente en España, sino también parte de los correspondientes a trabajos realizados en otros establecimientos del grupo OPT, que fueron refacturados al EP en España. La cuestión es si esta conducta se ampara en una interpretación razonable de la norma. A este respecto, los hechos acreditados son:

- La primera vez que el obligado tributario fue preguntado, en un procedimiento anterior, manifestó que seguía trabajando en las instalaciones de Santoña, en el desarrollo de la boya.
- Una vez iniciado el presente procedimiento, manifestó que no se realizaba ninguna actividad.
- Cuando se preguntó por las existencias contabilizadas, el contribuyente manifestó que nunca se activaron los gastos incurridos en el desarrollo de la boya, ya que no iban a generar ingresos.
- Cuando la Inspección advirtió la existencia de ingresos asociados al proyecto de Santoña, la entidad manifestó que la subvención había sido declarada por la matriz americana, que era la titular.

La pregunta obvia es entonces con qué criterios consideran que hay que imputar ingresos al establecimiento permanente.

El contribuyente descubre en ese momento que imputó al establecimiento permanente 247.811,26 euros y que, según sus cálculos, debió imputar otros 101.212,67 euros más. Es decir, un 40% más de lo que imputó.

- La Inspección no discute esta titularidad, sino el hecho de que hay una actividad económica desarrollada en un establecimiento permanente en España, que ellos mismos habían declarado y al que deben imputarse todos los ingresos generados por la actividad que se desarrolla en el mismo.

Una interpretación razonable de la norma requeriría que el contribuyente se comportase con arreglo a un criterio determinado. Ante las preguntas que surgiesen durante el procedimiento de comprobación, ese criterio podría ser explicado y valorado por la Inspección. Pero, no es eso lo que ocurre, sino que el contribuyente va modificando su versión de los hechos a medida que estos ponen en tela de juicio la versión anterior.

No vamos a decir que hay dolo. No se aprecia una voluntad deliberada de perjudicar a la Hacienda Pública. De hecho, el proyecto perdió dinero en cualquier caso. Lo que sí se aprecia es que el contribuyente no ha seguido un criterio razonable de imputación de ingresos y gastos. No es que el que ha seguido no satisfaga a la Inspección, es que ha intentado salir del paso a medida que surgían las preguntas, pero no hay en origen un criterio racional de imputación de ingresos y gastos.

Este conjunto de hechos lleva a la conclusión de que la actuación del obligado tributario no se ampara en una interpretación razonable de la norma, sino que se ha habido cambios sucesivos en las explicaciones y justificaciones de su actuación, a medida que la Inspección ha puesto de manifiesto las incongruencias. Por todo ello, la Inspección aprecia culpabilidad".

Ninguna de estas razones ha obtenido respuesta eficaz por parte de la demanda, y son suficientes para satisfacer el elemento subjetivo de la culpabilidad, sin que, por las mismas, apreciemos un actuar conforme a la interpretación razonable de la norma.

Se desestima.

#### **QUINTO.- Sobre las costas procesales.**

A tenor de lo dispuesto en el artículo 139 LJ procede la imposición de las costas a la entidad recurrente, al desestimarse totalmente su pretensión.

#### **FALLAMOS**

Desestimar el recurso contencioso-administrativo nº 1089/2020, promovido por la Procuradora Sra. Rayón Castilla, en nombre y representación de la Entidad Ocean Power Technologies Limited, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de 29 de junio de 2020, y contra la liquidación de la que trae causa, por ser ajustadas a derecho, imponiendo a la entidad recurrente las costas del recurso.

Líbrese y únase certificación literal de esta resolución a las actuaciones con inclusión de la original en el Libro de Sentencias.

Luego que sea firme la presente Sentencia, remítase testimonio de la presente resolución, junto con el expediente administrativo, a su oficina de origen, que deberá de acusar recibo dentro del término de los diez días, conforme previene el artículo 104 de la L.J.C.A., para que la lleve a puro y debido efecto.

Contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación cumpliendo los requisitos establecidos en los art. 86 y siguientes de la Ley de esta Jurisdicción, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, debiendo prepararse el recurso ante esta Sección en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación, previa constitución del depósito previsto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la Ley Orgánica del Poder Judicial, bajo apercibimiento de no tener por preparado el recurso.

Dicho depósito habrá de realizarse mediante el ingreso de su importe en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de esta Sección, del Banco de Santander, a la cuenta general nº 2602 y se consignará el número de cuenta-expediente 2602 seguido de ceros y el número y año del procedimiento, especificando en el campo concepto del documento Resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso" 24 Contencioso-Casación (50 euros).

Así por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Gerardo Martínez Tristán, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

