

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ044482

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA

Sentencia 306/2011, de 12 de julio de 2011

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 154/2010

SUMARIO:

IVA. Deducciones. Deducción de cuotas soportadas con anterioridad al inicio de la actividad. En el caso planteado, han transcurrido más de cuatro años desde la constitución de la sociedad y su alta en el epígrafe correspondiente del IAE (alquiler de locales industriales) sin que se hubiera procedido al inicio efectivo, real y verdadero de la actividad empresarial, es decir, sin haber realizado ninguna entrega de bienes o prestación de servicios, pero habiendo procedido la sociedad a la deducción de las cuotas de IVA soportadas en dicho periodo, en particular, las soportadas por la adquisición de una nave industrial. La falta de actividad en tan dilatado período hace que no pueda excluirse la posibilidad de que se haya producido una situación de abuso o fraude, en el sentido de que se ha aparentado tener la intención de realizar una actividad económica concreta sin finalmente desarrollar ninguna, por lo que la consecuencia jurídica es la exigencia de las cantidades indebidamente deducidas por la sociedad. Se estima que no se ha acreditado el *animus* o voluntad de destinar la nave adquirida a venta o a alquiler, y no es suficiente el anuncio de dicha nave en las inmobiliarias para acreditar dicho *animus*, sin que puedan aceptarse las conclusiones de la pericial económica de parte (no se alquiló o vendió por la situación económica y el exceso de oferta) porque tal afirmación no tiene soporte fáctico. Asimismo, tampoco puede aceptarse la afirmación de la prueba de carácter económico de que los socios tenían capacidad para soportar tal situación económica sin necesidad de alquilar o vender la finca, ya que si se estaban deduciendo el IVA, tenían que realizar las operaciones económicas del objeto de la empresa. [Vid., en sentido contrario, STS, de 7 de marzo de 2014, recurso n.º 61/2012 (NFJ053830), que resuelve el recurso interpuesto contra esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 93, 111, 112, 113 y 164.

RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 27.

RD 1041/1990 (Declaraciones censales), art. 9.º 1.

PONENTE:*Don Jesús Miguel Escanilla Pallás.*

Magistrados:

Don ALEJANDRO VALENTIN SASTRE

Don JESUS MIGUEL ESCANILLA PALLAS

Don LUIS ANTONIO LOMA-OSORIO FAURIE

T.S.J.LA RIOJA SALA CON/ADLOGROÑO NTENCIA: 00306/2011

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA RIOJA

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Rec. nº: 154/2010

Ilustrísimos señores:

Presidente:

Don Jesús Miguel Escanilla Pallás

Magistrados:

Don Alejandro Valentín Sastre

Don Luis Loma Osorio Faurie

SENTENCIA N° 306/2011

En la ciudad de Logroño a 12 de julio de 2011.

Vistos los autos correspondientes al recurso contencioso-administrativo sustanciado en esta Sala y tramitado conforme a las reglas del procedimiento ordinario, sobre ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, a instancia de DOHINA INVERSIONES Y NEGOCIOS, S.L., representada por la Procuradora Doña Emma Palacio Angulo, y asistido por la letrado Doña Julia Ajamil, siendo demandado el TRIBUNAL ECONÓMICO- ADMINISTRATIVO REGIONAL DE LA RIOJA, representado y defendido, a su vez, por el Señor Abogado del Estado.

I.-ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Mediante escrito presentado se interpuso ante esta Sala recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAR de fecha 29/3/2010.

Segundo.

Que previos los oportunos trámites, la parte recurrente formalizó su demanda en la que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, terminó suplicando sentencia estimatoria del recurso interpuesto y las declaraciones correspondientes en relación con la actuación administrativa impugnada.

Tercero.

Que asimismo se confirió traslado a la Administración demandada para contestación a la demanda, lo que se verificó, en la que tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que consideró pertinentes, la parte terminó suplicando el mantenimiento de la actuación administrativa recurrida.

Cuarto.

Continuando el recurso por sus trámites, se señaló, para votación y fallo del asunto, el día 12 de julio de 2011, en que se reunió, al efecto, la Sala.

Quinto.

En la sustanciación del procedimiento se han observado las prescripciones legales.

VISTOS. - Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Señor Don Jesús Miguel Escanilla Pallás.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Es objeto de impugnación en el presente procedimiento la resolución del TEAR de fecha 29/3/2010 que desestima reclamación económico-administrativa interpuesta, frente al acuerdo de 20/04/09 del Inspector Regional de la Delegación Especial en La Rioja de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, desestimatorio de recurso de reposición interpuesto frente a liquidación del mismo órgano de 22/01/09, comprensiva de una deuda tributaria de 57.016,76 ? (cuota de 47.145,57 ? e intereses de demora de 9.871,19 ?), resultante de acta de disconformidad A02-71489190 relativa a IVA-2004.

La parte demandante solicita que se dicte sentencia por la que estimando el recurso revoque la resolución recurrida y anule la liquidación practicada.

Segundo.

Es necesario enumerar con carácter previo al análisis de los motivos de impugnación planteados por el recurrente los siguientes antecedentes para una mejor comprensión de las cuestiones debatidas:

1º DOHINA INVERSIONES Y NEGOCIOS S.L. fue constituida el 19 de noviembre de 2003 y su objeto social es la adquisición, venta y arrendamiento de bienes rústicos y urbanos en cualquier forma admitida en derecho.

3º El 3 de septiembre de 2004 adquirió una nave industrial por un precio de 291.914 ?.

2. El acto administrativo que confirma la resolución del TEAR es el acuerdo al acuerdo de 20/04/09 del Inspector Regional de la Delegación Especial en La Rioja de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, desestimatorio de recurso de reposición interpuesto frente a liquidación del mismo órgano de 22/01/09, comprensiva de una deuda tributaria de 57.016,76 porque niega a la actora la deducibilidad de las cuotas de IVA soportadas en 2004 en la adquisición del pabellón industrial sito en el Polígono Lentiscareas de Navarrete, por importe de 47.145,57 ? y que fueron originariamente objeto de devolución, al no haber sido acreditada suficientemente con elementos objetivos la intención de iniciar la actividad empresarial, concluyéndose que "partiendo de la inexistencia de actividad empresarial en el bien inmueble adquirido durante el dilatado periodo de tiempo transcurrido desde su adquisición ... no ha quedado probada suficientemente la presunta intención de dedicarlo a una actividad económica. Por el contrario, todos los indicios señalan que no se ha querido iniciar actividad empresarial alguna".

Tercero.

La normativa aplicable es la siguiente: El artículo 111 de la Ley 37/1992 del IVA , establece " 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".

El artículo 27, apartados 1 y 2 del Reglamento del IVA , aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31) dispone:" 1 . Quienes no viniesen desarrollando con anterioridad actividades empresariales o profesionales, y efectúen adquisiciones o importaciones de bienes o servicios con la intención de destinarlos a la realización de tales actividades, deberán poder acreditar los elementos objetivos que confirmen que, en el momento en que efectuaron dichas adquisiciones o importaciones, tenían esa intención, pudiendo serles exigida tal acreditación por la Administración tributaria.2. La acreditación a la que se refiere el apartado anterior podrá ser efectuada por cualesquiera de los medios de prueba admitidos en derecho. A tal fin, podrán tenerse en cuenta, entre otras, las siguientes circunstancias: a) 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. b) El período transcurrido entre la adquisición o importación de dichos bienes y servicios y la utilización efectiva de los mismos para la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituyan el objeto de la actividad empresarial o profesional. c) El cumplimiento de las obligaciones formales, registrales y contables exigidas por la normativa reguladora del Impuesto, por el Código de Comercio o por cualquier otra norma que resulte de aplicación a quienes tienen la condición de empresarios o profesionales. A este respecto, se tendrá en cuenta en particular el cumplimiento de las siguientes obligaciones: a') La presentación de la declaración de carácter censal en la que debe comunicarse a la Administración el comienzo de actividades empresariales o profesionales por el hecho de efectuar la adquisición o importación de bienes o servicios con la intención de destinarlos a la realización de tales actividades, a que se refieren el número 1º del apartado uno del artículo 164 de la Ley del Impuesto y el apartado 1 del artículo 9º del Real Decreto 1041/1990, de 27 de julio , por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios. b') La llevanza en debida forma de las obligaciones contables exigidas en el Título IX de este Reglamento, y en concreto, del Libro Registro de facturas recibidas y, en su caso, del Libro Registro de bienes de inversión. d) Disponer de o haber solicitado las autorizaciones, permisos o licencias administrativas que fuesen necesarias para el desarrollo de la actividad que se tiene intención de realizar. e) Haber presentado declaraciones tributarias correspondientes a tributos distintos del Impuesto sobre el Valor Añadido y relativas a la referida actividad empresarial o profesional".

El artículo 93, apartado cuatro de la Ley 37/1992 , dice " 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 efectuadas 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".

El artículo 27, apartado 3 del Reglamento del IVA , establece "que si el adquirente o importador de los bienes o servicios a que se refiere el apartado 1 de este artículo no puede acreditar que en el momento en que

adquirió o importó dichos bienes o servicios lo hizo con la intención de destinarlos a la realización de actividades empresariales o profesionales, dichas adquisiciones o importaciones no se considerarán efectuadas en condición de empresario o profesional y, por tanto, no podrán ser objeto de deducción las cuotas del Impuesto que soporte o satisfaga con ocasión de dichas operaciones, ni siquiera en el caso en que en un momento posterior a la adquisición o importación de los referidos bienes o servicios decida destinarlos al ejercicio de una actividad empresarial o profesional"

Cuarto.

La cuestión controvertida es determinar si la liquidación practicada en relación al IVA-2008 es conforme a derecho .

La parte demandante sostiene que el TEAR no ha motivado su decisión porque no tiene prueba para ello, no justifica su indicios, y que es necesario justificar y argumentar lo que afirma, y que al contrario el negocio está bien enfocado, existieron las ofertas de alquiler, y la demandante no tenía necesidad de cambiar su rumbo empresarial y que la prueba pericial aportada por la parte actora acredita los siguientes extremos: la compra de la nave ha sido un éxito parcial, el precio de venta es correcto, la política de precios es adecuada a la rentabilidad que se espera obtener de una inversión de un bien inmueble, en el año 2009 se firmó un contrato de arrendamiento por diez años, y que hubo excesos de oferta en el mercado, eso explicaría las dificultades para vender o alquilar.

La resolución del TEAR establece " En el caso que nos ocupa ha transcurrido un plazo de más de cuatro años desde la constitución de la sociedad (el 19/11/03), el alta en IAE en el epígrafe 861.2 de "alquiler de locales industriales" (el 20/11/03), y la adquisición del pabellón (el 3/09/04) hasta la conclusión de las actuaciones inspectoras, plazo en el que realmente no se ha procedido al inicio efectivo, real, verdadero de la actividad empresarial, habiéndose procedido a la deducción de las cuotas soportadas en dicho periodo, pero reiteramos sin haber repercutido IVA alguno, o en otras palabras sin haber realizado ninguna entrega de bienes o prestación de servicios. Esta falta de actividad en tan dilatado período (superior al de prescripción de las acciones relacionadas con la operación, como denota que se hayan consolidado deducciones por entregas a cuenta realizadas en 2003) hace que no pueda excluirse la posibilidad de que se haya producido una situación de abuso o fraude, en el sentido de que se ha aparentado tener la intención de realizar una actividad económica concreta sin finalmente desarrollar ninguna, supuesto en que la Administración debe exigir la devolución de las cantidades indebidamente deducidas, puesto que tales deducciones se concedieron con base en declaraciones que el transcurso del tiempo hace que resulten de dudosa exactitud ".

EL TS en la sentencia de fecha 20/4/2009 se establece en el f.j. cuarto " En este sentido, debe recordarse que la jurisprudencia comunitaria cita, como elementos objetivos relevantes, buena parte de los que se acaban de citar en la resolución transcrita. En particular, la STJCE de 11 de julio de 1991 (Asunto C-97/90 Lennartz) ha señalado, expresamente, algunas de las circunstancias que es posible tener en cuenta para analizar la intención del sujeto pasivo . Son las siguientes:- La naturaleza de los bienes o servicios adquiridos.- El período transcurrido entre la adquisición de los mismos y su utilización en dichas actividades ".

Del artículo 111 de la LIVA y demás preceptos concordantes, junto con la jurisprudencia anteriormente citada resulta que los empresarios o profesionales (y los arrendadores de pabellones industriales o locales comerciales lo son, en todo caso, conforme a lo dispuesto por el artículo 5-Uno-c de la Ley) tienen derecho a deducir las cuotas soportadas en adquisiciones de bienes o servicios, si concurren elementos objetivos que acrediten un "animus" de destinarlos a la realización de una actividad económica, aunque en ese momento no estén ejerciendo efectivamente la misma .

La Sala no comparte la tesis del demandante y sí del TEAR de que no se ha acreditado el animus o voluntad de la demandante de destinar la nave adquirida a venta o a alquiler, y es al propio demandante a quien le corresponde acreditar tal extremo dada la deducción que realiza del IVA. Y no es suficiente el anuncio de dicha nave en las inmobiliarias para acreditar dicho animus, es necesario en relación con el anuncio de dicha nave en las inmobiliarias un plus (ausencia de ofertas, y las características de las mismas). Y ante la situación de destinarlos a la actividad económica de la empresa, dada la deducción del IVA, no es razonable tal y como afirma el TEAR que los precios tanto de venta o alquiler eran estables y crecientes a lo largo del tiempo.

Por otra parte las conclusiones de la pericial económica de parte (no se alquiló o vendió por la situación económica y el exceso de oferta) no puede aceptarse porque tal afirmación no tiene soporte fáctico, sin que pueda aceptarse la afirmación de la prueba de carácter económico de que los socios tenían capacidad para soportar tal situación sin necesidad de alquilar o vender la finca, ya que si se estaban deduciendo el IVA, tenían que realizar las operaciones económicas del objeto de la empresa (arrendar o vender) y por otra parte del hecho de arrendar la nave en el año 2009, no se puede concluir que no pudieran haberla arrendado en los años anteriores. Por todo lo anteriormente expuesto procede la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto.

Quinto.

No se aprecia ninguna de las circunstancias previstas en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional , por lo que no procede efectuar pronunciamiento condenatorio sobre las costas causadas.

VISTOS los preceptos legales citados y demás generales de pertinente aplicación.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto, sin expresa imposición de costas

Así por esta nuestra Sentencia, que es firme, -de la que se llevará literal testimonio a los autos- y definitivamente juzgado, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado-Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que como Secretario de la misma, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.