

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ057002

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID***Sentencia 1495/2014, de 28 de noviembre de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1260/2012***SUMARIO:**

**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Recurso de reposición. Interposición. Aportación de medios de prueba no aportados en vía de gestión.** Si en vía jurisdiccional pueden alegarse motivos y presentarse documentos aunque no se hubieran formulado ante la Administración, nada impide que por vía de recurso de reposición ante la propia Administración puedan invocarse igualmente motivos y presentarse documentos en relación con tales motivos, aunque fueran diferentes a los presentados en el escrito de alegaciones o en relación con el requerimiento inicial, cuando no existe tampoco limitación alguna en las normas que regulan el recurso de reposición en cuanto a la presentación de documentos que sirvan de base a la pretensión que se formula en el recurso.

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1998 (LJCA), art. 56.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), art. 96.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 23.

**PONENTE:***Doña Carmen Álvarez Theurer.*

Magistrados:

Don ANTONIA DE LA PEÑA ELIAS

Don CARMEN ALVAREZ THEURER

Don JOSE ALBERTO GALLEGU LAGUNA

Don JOSE IGNACIO ZARZALEJOS BURGUILLO

Don MARIA ROSARIO ORNOSA FERNANDEZ

Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

**Tribunal Superior de Justicia de Madrid**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2012/0009816

Procedimiento Ordinario 1260/2012

Demandante: D./Dña. Avelino

PROCURADOR D./Dña. MARIA DEL CARMEN GOMEZ GARCES

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA

DE

MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

SENTENCIA 1495

RECURSO NÚM.: 1260-2012

PROCURADOR : Sra. Gómez Garcés

Ilmos. Sres.:

Presidente

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

Dña. María Rosario Ornos Fernández

Dña. María Antonia de la Peña Elías

Dña. Sandra María González de Lara Mingo

Dña. Carmen Álvarez Theurer

-----

En la Villa de Madrid a 28 de noviembre de 2014

Visto por la Sala del margen el recurso núm. 1260-2012 interpuesto por D. Avelino representada por la Procuradora Sra. Gómez Garcés contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de mayo de 2012, por la que se desestima la reclamación nº NUM000 frente a la liquidación en concepto de IRPF, ejercicio 2006, por importe de 18.147,14 euros.

Habiendo sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por su Abogacía.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Por la representación procesal del recurrente, se interpuso el presente recurso, y después de cumplidos los trámites preceptivos, formalizó la demanda que basaba sustancialmente en los hechos del expediente administrativo, citó los fundamentos de derecho que estimó aplicables al caso, y concluyó con la suplica de que en su día y, previos los trámites legales se dicte sentencia de conformidad con lo expuesto en el suplico de la demanda.

##### **Segundo.**

Se dio traslado al Abogado del Estado, para contestación de la demanda y alegó a su derecho lo que consideró oportuno, y solicitó la confirmación en todos sus extremos del acuerdo recurrido.

**Tercero.**

No estimándose necesario el recibimiento a prueba ni la celebración de vista pública, se emplazó a las partes para que evacuaran el trámite de conclusiones, lo que llevaron a efecto en tiempo y forma, señalándose para votación y fallo la audiencia del día 25-11-2014 en que tuvo lugar, quedando el recurso concluso para Sentencia.

Siendo Ponente la Ilma. Sra. Magistrada Dña. Carmen Álvarez Theurer .

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Se impugna en este recurso contencioso administrativo la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid el día 30 de mayo de 2012, por la que se desestima la reclamación nº NUM000 frente a la liquidación en concepto de IRPF, ejercicio 2006, por importe de 18.147,14 euros, el cual argumenta la desestimación de la reclamación formulada en que en el procedimiento de verificación de datos no ha aportado el recurrente las pruebas que acreditan la compra de una vivienda, ni el contrato ni la escritura ni la factura de la nueva vivienda.

En el presente caso, el TEAR mantiene que, salvo circunstancias excepcionales, las pruebas relevantes para la adecuada regularización de la situación tributaria han de aportarse ante el órgano de gestión.

**Segundo.**

La entidad recurrente solicita en su demanda que se anule la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid. Alega la recurrente que ha cumplido los requisitos establecidos en cuanto a la exención por reinversión en vivienda habitual al transmitir una vivienda en la CALLE000 NUM001 , NUM002 , y reinvertir en la adquisición de la vivienda de DIRECCION000 NUM003 , reinversión acreditada con los movimientos del préstamo hipotecario que grava la última vivienda citada, en los plazos establecidos en la ley. A ello añade que mediante el empadronamiento del recurrente prueba que ambas viviendas han constituido vivienda habitual. Finalmente indica el actor que a través de la prueba obrante en el expediente y que el propio TEAR tenía a su disposición acredita su derecho a aplicar la exención prevista en el artículo 36 del Real Decreto Legislativo 3/2004 en relación con el artículo 39 del Real Decreto 1775/2004 .

El Abogado del Estado, en la contestación a la demanda, sostiene, en síntesis, que el recurrente se ha resistido a aportar en vía de gestión los justificantes documentales de la adquisición del nuevo inmueble, si bien lo aporta en vía de revisión económico-administrativa, considerando procedente la resolución del TEAR pues en caso contrario se convertiría éste en un órgano de gestión.

**Tercero.**

En el análisis de la cuestión controvertida en el presente litigio hay que partir de que en la resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid se expresan, en resumen, como antecedentes de hecho relevantes los siguientes: " Con fecha 12 de agosto de 2009, la Administración de la Agencia de Alcalá de Henares, notifica a D. Avelino en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2006, requerimiento en el que se solicita determinada documentación para subsanar ciertas incidencia observadas en su declaración. Concretamente, se solicita justificantes de la transmisión de inmuebles por no haber declarado variación patrimonial alguna, existiendo datos en poder de la Administración por dicho concepto.

Con la notificación de dicho requerimiento, se inicia un procedimiento de gestión tributaria de verificación de datos.

Con fecha 6 de julio de 2010 la Administración de la Agencia de Alcalá de Henares, notifica a D. Avelino propuesta de liquidación provisional en la que se concede el trámite para la puesta de manifiesto del expediente.

Con fecha 16 de julio de 2010 la Administración de la Agencia de Alcalá de Henares, desestima las alegaciones presentadas por el contribuyente y dicta liquidación provisional confirmando la propuesta anterior.

Dicha liquidación provisional tiene el siguiente desglose

Cuota  
Intereses de demora  
Deuda tributaria  
115.236,38

euros  
2810,76 euros  
18.147,14 euros

De las actuaciones de verificación de datos desarrolladas con el contribuyente se extrae entre otra la siguiente información relevante:

-Se aumenta la parte especial de la base imponible declarada en el importe de las ganancias patrimoniales con periodo de generación superior a un año, según lo dispuesto en los artículos 6.2.d ., 31 a 38 y 40 de la Ley del Impuesto .

-Ante la falta de atención del requerimiento notificado el 1 de agosto de 2009 en el que se pedía acreditar la transmisión del inmueble de la CALLE000 , se procede a la supresión de la exención por reinversión.

La liquidación provisional anterior fue notificada al interesado el día 30 de julio de 2010.

Dicha resolución es recurrida ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, cuya resolución es hoy objeto de recurso contencioso administrativo.

#### **Cuarto.**

La cuestión planteada ha sido resuelta por esta Sala y Sección en la Sentencia dictada con fecha 9 de octubre de 2014 -Magistrado Ponente el Sr. Gallego Laguna-, recaída en el recurso número 1125/2012 planteado por la misma recurrente respecto del mismo impuesto y ejercicio, pero correspondiente al tercer trimestre. En dicha Sentencia decíamos:

"Una vez delimitadas las cuestiones suscitadas por las partes, debe tenerse en cuenta que el art. 56.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa establece que "1. En los escritos de demanda y de contestación se consignarán con la debida separación los hechos, los fundamentos de derecho y las pretensiones que se deduzcan, en justificación de las cuales podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración.". Es decir, la propia Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa en el citado precepto permite que se aleguen los motivos que se consideren procedentes, aunque no hayan sido alegados ante la Administración, de tal manera que no es necesario que exista coincidencia entre los motivos alegados ante la Administración y en el recurso contencioso administrativo.

Por otra parte, en el apartado 3 del mismo art. 56 se establece que "Con la demanda y la contestación las partes acompañarán los documentos en que directamente funden su derecho, y si no obraren en su poder, designarán el archivo, oficina, protocolo o persona en cuyo poder se encuentren", lo cual determina que los recurrente pueden aportar los documentos en que funden sus pretensiones, aunque no coincidan con los motivos formulados ante la Administración.

El Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos establece en su art. 96.4 establece que "Una vez realizado el trámite de audiencia o, en su caso, el de alegaciones no se podrá incorporar al expediente más documentación acreditativa de los hechos, salvo que se demuestre la imposibilidad de haberla aportado antes de la finalización de dicho trámite, siempre que se aporten antes de dictar la resolución."

Lo que pone de manifiesto el citado precepto es que trata de delimitar el contenido del expediente administrativo a los efectos de limitar el objeto y motivación de la liquidación que se pueda dictar por la Administración, pero en modo alguno se refiere a la tramitación del recurso de reposición o reclamación económico administrativa que pudiera interponerse frente a la liquidación.

Pues bien, aunque la resolución del recurso de reposición se ampara en dicho precepto para desestimar dicho recurso, debe puntualizarse que el citado art. 96 del Real Decreto 1065/2007 se encuentra dentro de la Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios contenidas en su Capítulo III, procedimientos tributarios que concluyen con la terminación mediante resolución en la forma que establece el art. 101 de la misma norma . Mientras que la regulación del recurso de reposición no se encuentra en el indicado Real Decreto 1065/2007, sino en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, que regula dicho recurso de reposición en sus arts. 21 y siguientes y concretamente en el art. 23.1 establece que "El escrito de interposición deberá incluir las alegaciones que el interesado formule tanto sobre cuestiones de hecho como de derecho. A dicho escrito se acompañarán los documentos que sirvan de base a la pretensión que se ejercite." .

El referido art. 23.1 del Real Decreto 520/2005 , no limita en modo alguno los documentos que pueden presentarse que sirvan de base a la pretensión que se ejercita en el recurso de reposición, por lo que no existe

base normativa alguna que ampare la interpretación que se realiza en la resolución del recurso de reposición y en la resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid.

De tales preceptos debe deducirse, que si en vía jurisdiccional pueden alegarse motivos y presentarse documentos aunque no se hubieran formulados ante la Administración, nada impide que por vía de recurso de reposición ante la propia Administración puedan invocarse igualmente motivos y presentarse documentos en relación con tales motivos, aunque fueran diferentes a los presentados en el escrito de alegaciones o en relación con el requerimiento inicial, cuando no existe tampoco limitación alguna en las normas que regulan el recurso de reposición en cuanto a la presentación de documentos que sirvan de base a la pretensión que se formula en el recurso.

A los anteriores argumentos debe añadirse la doctrina del Tribunal Supremo, pudiendo citarse la sentencia de dicho Tribunal Supremo de 22 de noviembre de 2012, analizando un supuesto de aplicación de la redacción anterior del citado art. 97.2 de la Ley 37/1992, señala que "La respuesta que se ha de dar a la controversia aquí planteada debe partir necesariamente de la jurisprudencia que esta Sala viene manteniendo de forma constante, que recoge igualmente la jurisprudencia del Tribunal de Justicia Europeo en relación con el cumplimiento de los requisitos formales para la deducción del IVA y su conjugación con el principio de neutralidad del impuesto. Y en este sentido hemos reiterado que «el principio de neutralidad fiscal exige que se conceda la deducción de la cuota soportada si se cumplen los requisitos materiales, aun cuando los sujetos pasivos hayan omitido determinados requisitos formales ( Sentencias de 27 de septiembre de 2007 (TJCE 2007, 244), Collée (C-146/05, apartado 31) y de 8 de mayo de 2008 (TJCE 2008, 105), Ecotrade (asuntos acumulados C-95/07 y 96/07, apartados 62 y 63)» [véanse entre otras las Sentencias de 1 de diciembre de 2011 (RJ 2012, 3577) (rec. cas. núm. 786/2009), FD Tercero; de 26 de enero de 2012 (RJ 2012, 3205) (rec. cas. para la unif. de doctrina núms. 300/2009 y 1560/2010 (RJ 2012, 3211)), FFDD Cuarto y Tercero, respectivamente]; y de 26 de abril de 2012 (RJ 2012, 6284) ((rec. cas. para la unif. de doctrina, núm. 149/2010), FD Quinto.

Del mismo modo hemos mantenido que «todas las obligaciones formales en el marco del impuesto sobre el valor añadido están pensadas para facilitar la correcta aplicación de tal tributo, de cuyo mecanismo forma parte indisoluble aquel derecho. Una aplicación desproporcionada de esas exigencias adjetivas podría hacer quebrar el objetivo básico al que sirve el reconocimiento del derecho a deducir, que no es otro que el de garantizar la plena neutralidad del impuesto sobre el valor añadido, clave de bóveda que sujeta la configuración de este tributo, según ha reiterado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (sentencias de 14 de febrero de 1985, Rompelman (268/83, apartado 19), 21 de septiembre de 1988 (TJCE 1989, 31), Comisión/Francia (50/87, apartado 15), 15 de enero de 1998 (TJCE 1998, 1), Ghent Coal Terminal (C-37/96, apartado 15), 21 de marzo de 2000 (TJCE 2000, 47), Gabalfrisa y otros (asuntos acumulados C-110/98 a C-147/98, apartado 44) y 25 de octubre de 2001 (TJCE 2001, 296), Comisión/Italia (C-78/00, apartado 30)» [ Sentencias de 10 de mayo de 2010 (RJ 2010, 4941), cit., FFDD Cuarto y Tercero, respectivamente; de 24 de marzo de 2011 (RJ 2011, 2544), cit., FD Quinto; de 9 de mayo de 2011, cit., FD Quinto; de 3 de junio de 2011, cit., FD Segundo; de 18 de julio de 2011 (RJ 2011, 6636), cit., FD Tercero; de 1 de diciembre de 2011 (RJ 2012, 3577), cit., FD Tercero; y de 26 de enero de 2012 (RJ 2012, 3211), cit., FFDD Cuarto y Tercero respectivamente]."

En el presente caso, no puede pretenderse por la Administración una aplicación desproporcionada de los requisitos formales en orden a justificar la realidad de la prestación de los servicios objeto de las facturas.

Lo expresado determina que deba anularse la resolución recurrida y la resolución del recurso de reposición de la que trae causa.

El recurrente en el suplico de la demanda únicamente solicita la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, lo que determina la estimación del recurso sobre dicha pretensión, pero teniendo en cuenta que también formula alegaciones sobre la procedencia de la deducibilidad del IVA soportado, sobre las que no se ha pronunciado el órgano de Gestión, al no valorar los documentos aportados junto con el recurso de reposición, será el citado órgano de Gestión el que deba valorar dichos documentos para determinar si cumplen o no los requisitos de deducibilidad que establece la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido, sin perjuicio de la posible impugnación de lo que resuelva dicho órgano, pues esta Sala no se puede anticipar a valorar los citados documentos, cuando la Administración ni siquiera los ha examinado, al efecto de determinar si guardan o no relación con la actividad, si cumplen o no los requisitos formales y los demás requisitos de la citada Ley 37/1992, debiendo señalarse, como alega la recurrente, que es el mismo órgano de gestión que dicta la resolución del recurso de reposición el que dicta la liquidación, por lo que no puede considerarse que un órgano diferente efectúa funciones encomendadas al órgano liquidador. Sin perjuicio de que puedan valorarse por esta Sala en el futuro en caso de impugnación de la valoración que pudiera hacerse de los documentos aportados por la resolución del recurso de reposición y por el TEAR en la correspondiente reclamación económico administrativa.

Por tanto, sobre la pretendida deducibilidad de los importes de I.V.A. soportado en las facturas que aporta en el recurso de reposición, no puede ser apreciada en la presente sentencia, ya que al anularse la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid y la resolución del recurso de reposición por la presente sentencia, no puede considerarse que exista acto administrativo firme que deniegue el derecho a la deducibilidad, ya que la liquidación no es firme, y se estarían valorando un derecho a la deducibilidad sobre la base de unos

documentos sobre los que no se ha pronunciado la Administración en forma alguna, excediéndose en la función revisora que tiene encomendada esta Sala."

Aplicando la misma doctrina al supuesto sometido a nuestra consideración, la recurrente en el suplico de la demanda únicamente solicita la revocación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, lo que determina la estimación del recurso sobre dicha pretensión, si bien centra sus alegaciones sobre la procedencia de la exención por reinversión en vivienda habitual, en atención a la documentación aportada en vía de gestión, de modo que será aquél órgano el que deba valorar tal documentación para determinar si cumplen o no los aludidos requisitos.

Por ello, debemos concluir en este recurso con la misma solución que en aquel otro, estimando parcialmente el recurso contencioso administrativo, y declarando no conforme a Derecho la resolución recurrida del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, anulándola y dejándola sin efecto así como la resolución del recurso de reposición de la que trae causa, debiendo retrotraerse las actuaciones a fin de que el TEAR dicte la resolución que proceda, una vez sean valorados los documentos aportados por la parte recurrente.

#### **Quinto.**

En base a lo dispuesto en el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa , en la redacción dada por la Ley 37/2011, no procede especial imposición de costas.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

Por la potestad que nos confiere la Constitución Española, en nombre de S.M. El Rey,

#### **FALLAMOS**

Que DEBEMOS ESTIMAR Y ESTIMAMOS EN PARTE el recurso contencioso administrativo número 1260-2012 interpuesto por D. Avelino representada por la Procuradora Sra. Gómez Garcés contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de mayo de 2012, declarando no conforme a Derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, anulándola y dejándola sin efecto así como la resolución del recurso de reposición de la que trae causa, debiendo retrotraerse las actuaciones al momento anterior a la resolución del recurso de reposición para que se dicte la resolución que proceda valorando los documentos aportados junto con la interposición del recurso de reposición. Sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , expresando que contra la misma no cabe recurso.

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

**PUBLICACIÓN:** Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, hallándose celebrando audiencia pública el día en la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, lo que certifico.

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.