

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ060193

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

Sentencia 601/2015, de 10 de junio de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2948/2011

SUMARIO:

IVA. Deducciones. Caducidad del derecho a la deducción. Caducado el derecho a deducir, o sea, a restar mediante compensación, la neutralidad del IVA sólo se respeta y garantiza cuando se considere que empieza entonces un periodo de devolución, precisamente porque la compensación no fue posible, y que se extiende al plazo señalado para la prescripción de este derecho, después del cual ya no cabe su ejercicio. Por cualquiera de los procedimientos que se establecen (compensación y/o devolución) se debe poder lograr el objetivo de la neutralidad del IVA. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 4 de julio de 2007, recurso nº 96/2002 (NFJ027587)].

PRECEPTOS:

Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo (Sistema Común del IVA: Base imponible uniforme), art. 22.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 252.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 164 y 167.

RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 71.

PONENTE:*Doña María Jesús Oliveros Rosselló.***RECURSO Nº 2948-11**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO- ADMINISTRATIVO

SECCIÓN TERCERA

En la Ciudad de Valencia, a diez de junio dos mil quince.

VISTO por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta:

Presidente :

Ilmo. Sr. D. Luís Manglano Sada.

Magistrados Ilmos. Srs:

D. Rafael Pérez Nieto

Dª Mª Jesús Oliveros Rosselló.

SENTENCIA

En el recurso contencioso administrativo num.2948-11, interpuesto por DIRECCION000 C.B., representada por el/la Procurador/a D. José Antonio Peiro Guinot, contra la resolución del TEAR de fecha 27-6-2011, desestimatoria de la reclamación nº NUM000 y acumulada nº NUM001 formulada por la actora contra la liquidación por IVA ejercicio 2003 y 2005.

Habiendo sido parte en autos como Administración demandada ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO representada y defendida por la ABOGACÍA DEL ESTADO, y Magistrada ponente D^a M^a Jesús Oliveros Rosselló.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó al demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en que suplica se dicte sentencia declarando no ajustadas a derecho las resoluciones recurridas.

Segundo.

La representación de la parte demandada contestó a la demanda, mediante escrito en el que solicitó se dictara sentencia por la que se confirmasen las resoluciones recurridas. La cuantía del recurso se estableció en 21.995,71 euros

Tercero.

No habiéndose recibido el proceso a prueba, y evacuado el trámite de conclusiones prevenido por el artículo 62 de la Ley de la Jurisdicción, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

Se señaló la votación para el día 9 de junio de dos mil catorce.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

En el presente proceso, la parte demandante DIRECCION000 C.B., interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución del TEAR de fecha 27-6-2011, desestimatoria de la reclamación nº NUM000 y acumulada nº NUM001 formulada por la actora contra la liquidación por IVA ejercicio 2003 y 2005.

Segundo.

Alega la parte actora como sustento de su pretensión como primer motivo la imposibilidad de que la administración tributaria pueda dictar una nueva liquidación tras la anulación de la anterior por el TEAR. En segundo término alega la obligación de devolver que tiene la administración cuando excede el periodo de de cuatro años para compensar las cuotas soportadas y como tercer motivo opone la improcedencia de las liquidaciones anuales pues la ley solo prevé las liquidaciones trimestrales o mensuales.

La administración demandada se opone al recurso entablado y señala respecto a la imposibilidad de dictar nueva liquidación tras la anulación la doctrina del TS establecida en Sentencia de 24 de mayo de 2010, la administración no solo esta facultada para dictar un acto nuevo en sustitución del anterior, sino que está obligada a ello. En cuanto a la improcedencia de las liquidaciones anuales señala que en el caso de autos el resultado cuantitativo hubiera sido el mismo.

Y por último, alega que se debe confirmar la liquidación, en cuanto excluye la posibilidad de compensar cuotas de IVA transcurrido el plazo de caducidad de cuatro años, sin perjuicio del contenido de la STS de 4-7-2007 que no produce los efectos que pretende la actora. Alega que la parte actora en momento alguno ha ejercitado su derecho a la devolución. Por lo que postula la confirmación de la liquidación impugnada.

Tercero.

Examinamos por razones de coherencia argumentativa el motivo impugnatorio referido a la imposibilidad de reiteración de actos administrativos tributarios una vez han sido anulados, independientemente del tipo de vicio o defecto que determinó su anulación.

En efecto, pretende el recurrente la aplicación al presente caso de la denominada doctrina del "tiro único" contenida en la Sentencia de esta Sala y Sección nº 693/2010, de 17 de junio de 2010, y reiterada en Sentencias posteriores, como la nº 1079/2010, de 27 de octubre. Pretensión a la que no se puede acceder en aplicación de lo resuelto por la Sentencia de la Sección Segunda de la Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de fecha 19 de noviembre de 2012 (Recurso de casación en interés de ley nº 1215/2011) que resuelve: "Que debemos estimar sustancialmente el recurso de casación en interés de Ley interpuesto por el Abogado del Estado contra la sentencia de 27 de octubre de 2010 dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, declarando que es doctrina legal la siguiente: "La estimación del recurso contencioso administrativo frente a una liquidación tributaria por razón de una infracción de carácter formal, o incluso de carácter material, siempre que la estimación no descansa en la declaración de inexistencia o extinción sobrevenida de la obligación tributaria liquidada, no impide que la Administración dicte una nueva liquidación en los términos legalmente procedentes, salvo que haya prescrito su derecho a hacerlo, sin perjuicio de la debida subsanación de la correspondiente infracción de acuerdo con lo resuelto por la propia Sentencia".

Por lo que debemos desestimar este motivo impugnatorio.

Pasando a examinar el siguiente de los motivos de impugnación, referido al carácter anual, no trimestral ni mensual de la liquidación, hemos de atender al criterio mantenido por esta Sala y Sección en SSTSJCV de 18-5-2012 o 12-5-2013. De esta última sentencia entresacamos los párrafos más significativos:

"Como reconoció la citada resolución del TEAC (de 29-5-2010) a la vista del régimen jurídico del IVA, el art. 22.4 de la Sexta Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo, y el actual art. 252 de la Directiva 2006/112/CEE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, '1. La declaración del IVA deberá presentarse dentro de un plazo que fijarán los Estados miembros. Este plazo no podrá exceder de más de dos meses al vencimiento de cada periodo impositivo. 2. El periodo impositivo se fijará por los Estados miembros en uno, dos o tres meses. No obstante los Estados miembros pueden establecer periodos diferentes que en ningún caso podrán exceder de un año'.

Teniendo en cuenta la limitación establecida por la normativa comunitaria nuestro legislador recoge en los arts. 164.1 y 167.1 de la LIVA, desarrollados por el art. 71.3 de la RIVA, que el periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural, salvo los supuestos que recoge a continuación en los que el periodo es mensual. En definitiva, el periodo de liquidación a efectos del IVA es trimestral o mensual en función de las circunstancias o cumplimiento de las condiciones que se recogen en dichos preceptos.

[...] si bien el acta o el acuerdo de liquidación pueden referirse a varios ejercicios [...], deberíamos señalar respecto del IVA debe individualizarse el resultado de cada uno de los periodos objeto de comprobación de cada liquidación referida a un periodo concreto que puede coincidir en determinados tributos con el ejercicio anual, no así en el IVA, de forma que la deuda final resultante puede determinarse por la suma algebraica de las todas las liquidaciones.

En el presente caso como se desprende del expediente administrativo, el órgano de la Inspección no ha efectuado la liquidación de manera correcta respetando el resultado de cada uno de los periodos trimestrales del impuesto".

Por su lado, en la STSJCV de 4-5-2012 dijimos: "Al margen de otros preceptos de la LIVA y del RIVA que aluden a los periodos de liquidación (trimestral o mensual) para cuantificar el resultado de la misma (de especial trascendencia para el sujeto pasivo que debe cuantificar la deuda a ingresar o el crédito que se genera a su favor bien para solicitar la devolución o bien para compensar en liquidaciones posteriores; pero también para la Administración puesto que no puede dejar de aplicar aquellas normas cuyo cumplimiento resulta necesario para cuantificar la deuda o el crédito de cada periodo) y de los efectos que lleva consigo el que no se tenga en cuenta esta forma de proceder, pudiendo alterar sustancialmente el resultado, tanto respecto de los periodos comprobados, como también puede tener efecto sobre los posteriores que no hubieran sido objeto de comprobación (puesto de manifiesto también por el TEARC) y que podrían ocasionar perjuicios para el obligado tributario; de las normas generales tributarias se deduce también que la forma de proceder por la Administración tributaria no puede ser otra que la de cuantificar el resultado de la comprobación por periodos de liquidación. Así se desprende de lo dispuesto en los arts. 101.1, 102.2, 137.2, 139.2, 148 y 153 de la LGT de 17 de diciembre de 2003 y, en su desarrollo, arts. 87.2, 101.1.2 y 3, 164.5 y 178.1 del RD 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 (RGGIT); así como de los arts. 11 y 49 del anterior Reglamento General de Inspección de los Tributos (RGIT) aprobado por RD 939/1986, de 25 de abril".

Así pues, aplicando el anterior criterio al caso enjuiciado, este motivo de impugnación merece ser acogido, por lo que debe anularse la liquidación impugnada. Esta anulación determina que quede intacta la autoliquidación que fue practicada por la actora, y por tanto la deducción que practico de cuotas de IVA, más allá de los cuatro

años, y ello impide que en esta sede se produzca el reconocimiento del derecho a la devolución de las mismas, sin perjuicio de reconocer que efectivamente el cauce adecuado para su reintegro na vez transcurrido el plazo de cuatro años, no es el de la compensación sino el de le devolución mediando para ello solicitud del contribuyente, tal como establece reiterada jurisprudencia, ya fue resuelta dicha cuestión por la STS de 4 de julio de 2007 (recurso de casación para la Unificación de doctrina nº 96/2002), y pacífico criterio de esta Sala, atendiendo al criterio de que caducado el derecho a deducir, o sea, a restar mediante compensación, la neutralidad del IVA sólo se respeta y garantiza cuando se considere que empieza entonces un periodo de devolución, precisamente porque la compensación no fue posible, y que se extiende al plazo señalado para la prescripción de este derecho, después del cual ya no cabe su ejercicio. Por cualquiera de los procedimientos que se establecen (compensación y/o devolución) se debe poder lograr el objetivo de la neutralidad del IVA, así se razone en sentencias de este Tribunal (la nº 934, de 15-9-2010, dictada en el recurso 2861/2008 , la de 14-5-2010, dictada en el recurso 1331/2008 y la nº 422, de 30-9-2013, recurso 841/2010 , entre otras muchas). A mayor abundamiento, y en respaldo a la citada postura de esta Sala, debe mencionarse la doctrina sentada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 20 de septiembre de 2013 (rec. cas.núm. 4348/2012), que afronta la cuestión de la caducidad de la compensación del saldo favorable del IVA repercutido y posibilita su devolución, aun cuando esta opción no hubiera sido ejercitada en su momento (en el último período autoliquidado del correspondiente ejercicio fiscal del IVA).

Cuarto.

De conformidad con lo establecido en el art. 139.1 LJCA , no ha lugar a un expreso pronunciamiento sobre las costas causadas por el presente proceso, al no apreciarse temeridad o mala fe en ninguna de las partes.

VISTOS, los preceptos legales citados y demás normas de general aplicación

FALLAMOS

1º) ESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo interpuesto por la parte demandante la parte demandante DIRECCION000 C.B., contra la resolución del TEAR de fecha 27-6-2011, desestimatoria de la reclamación nº NUM000 y acumulada nº NUM001 formulada por la actora contra la liquidación por IVA ejercicio 2003 y 2005.

2º) ANULAMOS la Resolución del TEAR impugnada, y las liquidaciones que confirma, por ser contrarias a derecho.

3º) Sin que proceda hacer expresa imposición de las costas procesales causadas.

Contra esta Sentencia no cabe interponer recurso ordinario.

A su tiempo y con certificación literal de la presente, devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

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

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada ponente del presente recurso, estando celebrando Audiencia Pública esta Sala, de la que, como Secretaria de la misma, 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.