

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ061097

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 15 de diciembre de 2015

Vocalía 4.<sup>a</sup>

R.G. 3063/2013

**SUMARIO:**

**Procedimientos tributarios. Procedimiento de gestión. Procedimientos de gestión tributaria en la Ley 58/2003.** *Procedimiento de comprobación limitada. Alcance de las actuaciones de comprobación limitada al inicio del procedimiento y obligación de ampliar el alcance inicialmente comunicado al sujeto pasivo antes de la apertura del plazo de alegaciones.* En el caso que se analiza, determinado el alcance expresado en la comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación limitada y la regularización efectuada por la oficina gestora, la cuestión que se debe resolver es si dicha regularización se corresponde con el alcance comunicado. Así, el Tribunal Central considera que en la medida en que el alcance se circunscribe a constatar que los datos que figuran en los libros registros del IVA han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones y en la declaración resumen anual, así como comprobar los requisitos formales de las facturas que se soliciten, y que la regularización considera que se han incumplido los requisitos materiales establecidos en los arts. 92 y siguientes de la Ley 37/1992 (Ley IVA) para ejercer el derecho de la deducción, la Administración, en su comprobación, no se ha ajustado al alcance comunicado al inicio del procedimiento de comprobación limitada, y tampoco procedió a la modificación de dicho alcance en los términos previstos en el art. 164.1 del RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria). En consecuencia, se aprecia un defecto procedimental trascendente, pues la adecuada delimitación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada efectivamente realizadas, resulta relevante a los efectos previstos en el art. 140 de la Ley 58/2003 (LGT), que prohíbe una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en el procedimiento que es objeto de la presente reclamación. Se trata de un defecto procedimental invalidante de la resolución con liquidación provisional dictada, cuya subsanación exige retrotraer las actuaciones para que, con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, se dicte acuerdo en el que de forma motivada se amplíe el alcance de las actuaciones y se notifique debidamente dicho acuerdo al obligado tributario. Es decir, no se trata de un defecto insubsanable, determinante de la nulidad de pleno derecho del acuerdo de liquidación, pues la oficina gestora no ha dictado dicho acto prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido. La oficina gestora realiza actuaciones de comprobación limitada en el seno de un procedimiento diseñado por la norma para realizar dichas actuaciones y lo que ha incumplido es la obligación de ampliar el alcance inicialmente comunicado al sujeto pasivo antes de la apertura del plazo de alegaciones. Se trata, por tanto, de un defecto procedimental trascendente que vicia de anulabilidad el acuerdo de liquidación y que obliga a retrotraer las actuaciones al momento inmediato anterior a aquél en que se produce el defecto, para su subsanación. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 34, 137 y 140.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), art. 164.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 92 y 95.

**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en el recurso de alzada ordinario que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por **X... SL**, con **NIF ...**, actuando en su nombre y representación D. ..., con domicilio a efectos de notificaciones en ... , contra la resolución dictada el 28 de enero de 2013 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de la reclamación económico-administrativa nº 28/15543/11, interpuesta contra el acuerdo desestimatorio de recurso de reposición formulado contra la resolución con liquidación provisional dictada por la Administración de María de Molina de la Delegación Especial de Madrid (Agencia Estatal de Administración Tributaria), por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2008, por importe de 246.047,82 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

En fecha 4 de mayo de 2010 se notifica a la entidad X... SL trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2008, iniciando un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada. El alcance del procedimiento que se establece en la propuesta de liquidación es el siguiente:

*El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En concreto:*

*- Contrastar que los datos que figuran en los Libros Registro del Impuesto sobre el Valor Añadido han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones y en la declaración resumen anual, así como comprobar los requisitos formales de las facturas o documentos sustitutivos que sean solicitados a la vista de dichos Libros.*

*- Contrastar que los datos que figuran en el Libro Registro de Facturas Expedidas han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones y en la declaración resumen anual, así como comprobar los requisitos formales de las facturas o documentos sustitutivos que sean solicitados a la vista de dicho Libro.*

*- Contrastar que los datos que figuran en el Libro Registro de Facturas Recibidas han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones y en la declaración resumen anual, así como comprobar los requisitos formales de las facturas o documentos sustitutivos que sean solicitados a la vista de dicho Libro.*

*- Verificar, para una muestra de cuotas soportadas, que el sujeto pasivo está en posesión de los documentos justificativos y que estos cumplen los requisitos formales para la deducción.*

*- Comprobar que el importe declarado en concepto de cuotas a compensar de ejercicios anteriores coincide con el saldo a compensar, en su caso, declarado en la autoliquidación del último periodo del año anterior o con el comprobado por la Administración.*

Formuladas las oportunas alegaciones, en fecha 6 de julio de 2010 se notifica a la entidad resolución con liquidación provisional, de la que resulta un importe a ingresar de 246.047,82 euros. La regularización practicada se basa en los siguientes puntos:

1. Minoración de cuotas soportadas deducibles en la adquisición de objetos de arte, por corresponder a adquisiciones de bienes no afectos a la actividad empresarial de la entidad.
2. Minoración de cuotas soportadas deducibles en adquisiciones de vehículos automóviles cuya deducibilidad se admite en un 50% conforme al artículo 95.Tres.2.º de la Ley 37/1192.
3. Minoración de cuotas soportadas deducibles en adquisiciones de servicios de asesoramiento de cartera de valores por tratarse de una actividad vinculada a operaciones financieras exentas.
4. Minoración del saldo a compensar procedente de ejercicios anteriores declarado.

**Segundo.**

Contra la resolución con liquidación provisional descrita en el antecedente de hecho anterior, la entidad interpone recurso de reposición en fecha 21 de julio de 2010.

En fecha 20 de diciembre de 2010 la Administración de María de Molina dicta acuerdo desestimatorio de recurso de reposición, notificado a la interesada el 5 de enero de 2011.

**Tercero.**

Contra el acuerdo desestimatorio de recurso de reposición citado en el antecedente de hecho anterior, la entidad interpone reclamación económico-administrativa nº 28/15543/11 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. En sus alegaciones la reclamante manifiesta que existe un error aritmético en la suma de las cuotas de IVA soportado que han sido consideradas deducibles por la Administración, cuestión que ya fue alegada en el procedimiento de gestión y en el recurso de reposición, sin haber obtenido contestación al respecto por parte de la Administración. Por otra parte, se alega la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas no admitidas por la Administración tributaria.

El Tribunal Regional dicta resolución de la reclamación interpuesta en fecha 28 de enero de 2013, por la que la estima parcialmente. En el fundamento de derecho cuarto admite la falta de contestación por parte de la Oficina gestora respecto al alegado error aritmético en la liquidación practicada, ordenando a dicha Oficina su comprobación. En cuanto al resto de cuestiones planteadas, el Tribunal Regional las desestima y confirma la regularización.

La resolución del Tribunal Regional se notifica a la entidad el 11 de febrero de 2013.

**Cuarto.**

Contra la resolución dictada en primera instancia el 28 de enero de 2013 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid descrita en el antecedente anterior, la entidad interpone el presente recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 11 de marzo de 2013.

En el escrito de interposición, la entidad alega, en síntesis, la deducibilidad de las cuotas soportadas en la adquisición de los siguientes bienes y servicios:

- Obras de arte, asesoramiento en la compra, venta y almacén: se trata de adquisiciones realizadas con la finalidad de incorporar al patrimonio empresarial unos activos con la intención de venderlos para la obtención de un beneficio.

- Cuadros para oficinas de la entidad: debe entenderse que forman parte del mobiliario de las oficinas, por tanto, integrantes del patrimonio empresarial.

- Asesoramiento Y... : se trata de servicios de análisis de la viabilidad financiera de los proyectos empresariales y de la situación patrimonial de la entidad, sin relación con la obtención de ingresos financieros.

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

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer del recurso de alzada ordinario que se examina, que ha sido interpuesto en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 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, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión a resolver por este Tribunal Económico-Administrativo Central consiste en determinar si la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid es ajustada a Derecho, para lo que será preciso determinar la adecuación a Derecho de la liquidación provisional dictada por la Administración tributaria.

**Segundo.**

Antes de examinar, en su caso, las cuestiones de fondo planteadas en el presente recurso, debemos analizar una cuestión previa, como es la determinación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada al inicio del procedimiento y el desarrollo de las actuaciones gestoras de conformidad con dicho alcance.

*El artículo 34.1.ñ) de la Ley 58/2003, General Tributaria recoge entre los derechos y garantías de los obligados tributarios “el derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en esta Ley”. De este modo, el artículo 137 del mismo texto normativo al regular el inicio del procedimiento de comprobación limitada establece en su apartado segundo, párrafo primero, lo siguiente:*

*“El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.”*

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 aplicación de los tributos, prevé la posibilidad de la modificación del alcance de las actuaciones durante la tramitación del procedimiento de comprobación limitada, concretamente el artículo 164.1 de dicho texto normativo establece que *“con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, la Administración tributaria podrá acordar de forma motivada la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones” y “dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario”.*

En el presente caso, la Administración de María de Molina dictó una propuesta de liquidación en la que se comunicaba a la entidad el inicio de un procedimiento de comprobación limitada en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2008, estableciendo que el alcance del procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En particular, se trata de contrastar que los datos que figuran en los Libros Registro del Impuesto sobre el Valor Añadido (facturas expedidas, facturas

recibidas) han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones y en la declaración resumen anual, así como comprobar los requisitos formales de las facturas o documentos sustitutivos que sean solicitados a la vista de dichos Libros, verificar, para una muestra de cuotas soportadas, que el sujeto pasivo está en posesión de los documentos justificativos y que estos cumplen los requisitos formales para la deducción y comprobar que el importe declarado en concepto de cuotas a compensar de ejercicios anteriores coincide con el saldo a compensar, en su caso, declarado en la autoliquidación del último periodo del año anterior o con el comprobado por la Administración.

La regularización practicada, tal como se expone en el antecedente de hecho primero, consiste en la minoración de cuotas soportadas deducibles correspondientes a la adquisición de objetos de arte, por corresponder a adquisiciones de bienes no afectos a la actividad empresarial de la entidad, a adquisiciones de vehículos automóviles cuya deducibilidad se admite en un 50% conforme al artículo 95.Tres.2.º de la Ley 37/1992 y a adquisiciones de servicios de asesoramiento de cartera de valores por tratarse de una actividad vinculada a operaciones financieras exentas. Asimismo, se minoró el saldo a compensar procedente de ejercicios anteriores declarado.

Determinado el alcance expresado en la comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación limitada y la regularización efectuada por la Oficina Gestora, la cuestión que este Tribunal debe resolver es si dicha regularización se corresponde con el alcance comunicado. Así, este Tribunal Central considera que en la medida en que el alcance se circunscribe a constatar que los datos que figuran en los Libros Registros del IVA han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones y en la declaración resumen anual, así como comprobar los requisitos formales de las facturas que se soliciten, y que la regularización considera que se han incumplido los requisitos materiales establecidos en los artículos 92 y siguientes de la Ley 37/1992 para ejercer el derecho de la deducción, la Administración, en su comprobación, no se ha ajustado al alcance comunicado al inicio del procedimiento de comprobación limitada, y tampoco procedió a la modificación de dicho alcance en los términos previstos en el artículo 164.1 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, anteriormente transcrito.

En consecuencia, este TEAC aprecia un defecto procedimental trascendente, pues la adecuada delimitación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada efectivamente realizadas, resulta relevante a los efectos previstos en el artículo 140 de la Ley General Tributaria, que prohíbe una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en el procedimiento que es objeto de la presente reclamación. Se trata de un defecto procedimental invalidante de la resolución con liquidación provisional dictada, cuya subsanación exige retrotraer las actuaciones para que, con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, se dicte acuerdo en el que de forma motivada se amplíe el alcance de las actuaciones y se notifique debidamente dicho acuerdo al obligado tributario.

Es decir, no se trata de un defecto insubsanable, determinante de la nulidad de pleno derecho del acuerdo de liquidación, pues la Oficina gestora no ha dictado dicho acto prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido. La Oficina gestora realiza actuaciones de comprobación limitada en el seno de un procedimiento diseñado por la norma para realizar dichas actuaciones y lo que ha incumplido es la obligación (artículo 164.1 RRVA) de ampliar el alcance inicialmente comunicado al sujeto pasivo antes de la apertura del plazo de alegaciones. Se trata, por tanto, de un defecto procedimental trascendente que vicia de anulabilidad el acuerdo de liquidación y que obliga a retrotraer las actuaciones al momento inmediato anterior a aquél en que se produce el defecto, para su subsanación.

Por lo expuesto,

**EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**, en Sala, visto el presente recurso de alzada ordinario,

#### **ACUERDA**

estimarlo parcialmente, anulando la resolución con liquidación provisional impugnada y retrotrayendo las actuaciones en los términos señalados en el fundamento de derecho segundo de la presente resolución.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.