

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ065556

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sentencia 52/2017, de 30 de enero de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 493/2015

**SUMARIO:**

**Procedimientos de gestión tributaria en la Ley 58/2003. Procedimiento de comprobación limitada. Efecto preclusivo de la comprobación.** Antes de iniciarse las actuaciones de investigación y comprobación que culminaron en la liquidación recurrida, el recurrente fue requerido hasta en cinco ocasiones por la Administración tributaria con el fin de comprobar las repercusiones fiscales del mismo hecho -la venta de una finca- del que trae causa también este procedimiento, abriéndose los correspondientes procedimientos de comprobación limitada iniciados con ese objeto, investigándose las declaraciones de IVA presentadas correspondientes a los cobros anticipados por la venta de la finca, sin que en ningún momento se cuestionara la fecha de devengo, recayendo resolución expresa en uno de ellos en la que se hacía constar que, aclaradas las incidencias, no procedía regularizar la situación tributaria. Sin embargo, el TEAC niega respecto de esa resolución cualquier efecto preclusivo que pudiera seguirse de la aplicación del art. 140.1 Ley 58/2003 (LGT) al no constar, dice, resolución expresa del mismo, ni de ninguno de los demás procedimientos de igual naturaleza que se iniciaron en su momento respecto del mismo impuesto y por los períodos que refleja la propia resolución del TEAC (alude a cuatro requerimientos por los que se iniciaron otros tantos procedimientos de comprobación limitada referidos al IVA, períodos 3T-2005, 1T-2006, 2T-2006 y 1T-2007). Supone así que habrían finalizado por caducidad y que, por lo tanto, no se produciría la preclusión pues la caducidad está recogida como forma de terminación del procedimiento de comprobación limitada y no impide que, tras producirse, pueda la Administración tributaria iniciar un nuevo procedimiento dentro del plazo de prescripción, como habría hecho en este caso. Sin embargo, la afirmación del TEAC según la cual «no consta en el expediente que dichas actuaciones hayan finalizado mediante resolución expresa» contradice el hecho acreditado de la existencia de dicha resolución. Y la circunstancia de que no se oponga ningún otro motivo a su pretendida eficacia obliga a atribuírsela plenamente y a privar de efectos a la liquidación recurrida, dirigida a regularizar una situación que, conforme a lo resuelto en el procedimiento de comprobación limitada, no procedía regularizar.

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 75.

Código Civil, arts. 609 y 1.462.

Ley 58/2003 (LGT), art. 140.

**PONENTE:***Don Francisco de la Peña Elías.*

Magistrados:

Doña BERTA MARIA SANTILLAN PEDROSA

Don FRANCISCO DE LA PEÑA ELIAS

Don RAMON CASTILLO BADAL

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

## SECCIÓN SEXTA

Núm. de Recurso: 0000493 / 2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 04591/2015

Demandante: Enrique

Procurador: D. LUCIANO ROSCH NADAL

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. FRANCISCO DE LA PEÑA ELIAS

## SENTENCIA Nº:

Ilma. Sra. Presidente:

D<sup>a</sup>. BERTA SANTILLAN PEDROSA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO DE LA PEÑA ELIAS

D. RAMÓN CASTILLO BADAL

Madrid, a treinta de enero de dos mil diecisiete.

VISTO el presente recurso contencioso-administrativo núm. 493/15 promovido por el Procurador D. Luciano Rosch Nadal en nombre y representación de Enrique contra la Resolución dictada con fecha 16 de septiembre de 2014 por el Tribunal Económico Administrativo Central sobre liquidación por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2004 a 2007, con una deuda tributaria de 691.113,68 euros, y ejercicio 2008, deuda tributaria de cero euros. Ha sido parte en autos la Administración demandada, representada y defendida por el Abogado del Estado.

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

Interpuesto el recurso y seguidos los oportunos trámites prevenidos por la Ley de la Jurisdicción, se emplazó a la parte demandante para que formalizase la demanda lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimaba de aplicación, terminaba solicitando se dicte sentencia "... en virtud de la cual se estimen las pretensiones de esta parte, previa anulación de la resolución impugnada y, en consecuencia, declare la nulidad del acto administrativo que confirma".

**Segundo.**

El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicaba se dictase sentencia por la que se confirmasen los actos recurridos en todos sus extremos.

### Tercero.

Pendiente el recurso de señalamiento para votación y fallo cuando por turno le correspondiera, se fijó para ello la audiencia del día 30 de noviembre de 2016, en que tuvo así lugar.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. D. FRANCISCO DE LA PEÑA ELIAS, quien expresa el parecer de la Sala.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

#### Primero.

Es objeto de impugnación en este proceso la resolución dictada con fecha 16 de septiembre de 2014 por el Tribunal Económico Administrativo Central, desestimatoria del recurso de alzada interpuesto contra la resolución de 27 de octubre de 2011, del TEAR de Andalucía, que a su vez desestimó la reclamación económico-administrativa presentada frente a los acuerdos de liquidación dictados el 28 de agosto de 2009 por el Inspector Regional de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Andalucía respecto del Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2004 a 2007, que determinaron una deuda tributaria de 691.113,68 euros, y ejercicio 2008, con una deuda tributaria de cero euros.

Como antecedentes de interés para resolverlo merecen destacarse, a la vista de los documentos que integran el expediente administrativo y de los aportados a los autos, los siguientes:

1) Con fecha 19 de septiembre de 2008 se indicaron actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria de D. Marcial con alcance parcial, limitadas a la comprobación de la tributación de la operación de transmisión de fincas ubicadas en el término municipal de Almensila (Sevilla) en 2004, por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicios 2004/05/06/07; posteriormente ampliadas al mismo impuesto, ejercicio 2008. Actuaciones que se comunicaron a D<sup>a</sup> Marí Juana y D. Enrique en calidad de herederos de D. Marcial, fallecido el 1 de junio de 2008.

2) El 20 de mayo de 2009 se incoaron actas de disconformidad por las que se regularizaba la situación tributaria en relación al IVA por los ejercicios 2004 a 2007, y respecto del mismo impuesto correspondiente al ejercicio 2008. Y, tras presentar el obligado tributario las oportunas alegaciones, se aprobaron sendas liquidaciones, la primera por importe de 691.113,68 euros a ingresar (ejercicios 2004, 2005, 2006 y 2007), y la segunda por importe de cero euros (ejercicio 2008).

3) Contra las referidas liquidaciones interpuso D. Enrique reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, que la desestimó por resolución de 27 de octubre de 2011, acuerdo éste contra el que presentó recurso de alzada ante el Tribunal Económico Administrativo Central, que igualmente lo desestimó mediante la resolución de 16 de septiembre de 2014, aquí impugnada.

En este acuerdo, el Tribunal destaca, como información relevante, que la actividad principal desarrollada por el obligado tributario es la de explotación agrícola. En las comprobaciones realizadas consta que las declaraciones del Impuesto sobre el Valor Añadido presentadas por el Sr. Marcial en los ejercicios de que se trata se refieren exclusivamente a cobros parciales del precio total de enajenación de inmuebles recogidos en la escritura pública de 14 de julio de 2004 por la que se llevó a cabo la venta a Grupo Inversor Arenal 2000 SL.

Asimismo, pone de manifiesto que D. Marcial falleció el 1 de junio de 2008, por lo que son sucesores de sus obligaciones tributarias sus herederos, en concreto D<sup>a</sup> Marí Juana, cónyuge del fallecido; y sus hijos D. Enrique, D. Constantino, D. Fernando y D<sup>a</sup> Juana.

Identifica como cuestión principal que constituye el objeto de la controversia entre la Inspección y el contribuyente el determinar cuándo se ha producido el devengo del Impuesto sobre el Valor Añadido derivado de la operación de venta de fincas realizada a favor de la entidad "Grupo Inversor Arenal, SL", documentada en escritura pública de 14 de julio de 2004. Así, destaca que, mientras la Inspección considera que el impuesto se ha devengado en el año 2004 con ocasión del otorgamiento de la escritura pública de compraventa, entiende el contribuyente que el devengo del impuesto correspondiente a la operación, a salvo del que corresponde a pagos anticipados, no se ha producido hasta el año 2009, cuando se produjo la total puesta a disposición material de la cosa a favor del

comprador, y ello aun admitiéndose que, con ocasión del otorgamiento de la escritura, se produjo la transmisión del dominio con arreglo a la legislación española, motivo por el cual autoliquidó las cuotas repercutidas sobre los importes efectivamente cobrados en concepto de anticipos.

Por último, indica que la Inspección determinó que el porcentaje de las fincas vendidas que le corresponde al Sr. Marcial es del 73,53%, y del 26,47% a la Sra. Marí Juana .

### **Segundo.**

La cuestión principal a la que se refiere, como decimos, el TEAC, ha sido abordada en sentencia de esta misma Sección de 10 de diciembre de 2015, recurso núm. 289/14 , que analiza la misma operación e idénticos efectos fiscales que los ahora enjuiciados.

Dicha sentencia parte, a su vez, de la dictada por el Tribunal Supremo con fecha 29 de noviembre de 2013 -que confirmó la de esta Sala de 28 de abril de 2011-, y estudia la eficacia que, a los efectos del devengo del IVA, ha de atribuirse al otorgamiento de la escritura de compraventa en los casos en que el vendedor retiene la posesión de la cosa vendida.

Incide en la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en dicha sentencia, que trata un supuesto en que se otorgó escritura pública de venta de un inmueble, en cuyo momento la parte compradora abonó una parte del precio pactado, difiriendo el resto del pago al momento en que la vendedora abandonase de forma definitiva los terrenos e instalaciones objeto del contrato que, por tanto, siguió ocupando hasta dos años después de otorgarse la escritura, en que se entregaron a la compradora. Entendió el Tribunal Supremo, frente al criterio de la Administración que consideraba que la puesta a disposición, a los efectos de aplicar el art. 75 de la Ley del IVA , tuvo lugar, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 609 y 1462 del Código Civil , en la fecha del levantamiento del acta notarial en la que se señala que la vendedora había abandonado la finca, que la fecha de devengo fue la del otorgamiento de la escritura pública de compraventa, porque "La doctrina constante de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo, en relación a supuestos semejantes al de autos, en que se dilucida como es el caso la interpretación de la "entrega", viene declarando que el artículo 1462 permite una traditio "ficta", estimando como tal el otorgamiento de escritura pública, equivalente a entrega de la cosa enajenada, salvo estipulación en contrario o deducción opuesta resultante de los hechos o circunstancias debidamente probados ( sentencias de 22-7-1993 y 31 de mayo de 1.996 entre otras), lo que no sucede en este caso. Por el contrario, de la prueba documental practicada a instancias de la actora resulta que la propia Administración Tributaria entendió que había tenido lugar la entrega en el año 2003, con la alteración de la titularidad catastral, y al menos, el pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos; ambos tuvieron lugar en dicho año 2003".

Acogiendo esta interpretación, en la sentencia de 10 de diciembre de 2015 dijimos lo siguiente:

"Estas consideraciones son sin duda trasladables al supuesto de autos en el que la entidad vendedora retuvo en efecto la posesión de las fincas vendidas tras el otorgamiento de la escritura pública de venta. Sin embargo, es del mismo modo indudable que, con su firma, las puso a disposición del comprador quien de ese modo adquirió su propiedad conforme a lo prevenido en el artículo 1462 en relación con el artículo 609, ambos del Código Civil , teniendo en cuenta la teoría del título y el modo que, en orden a la adquisición del dominio, rige en nuestro Derecho Civil.

Que pasaron a disposición de la parte compradora lo evidencia el hecho de que, mediante escritura de 10 de octubre de 2006, la parte compradora, Grupo Inversor Arenal 2000, S.L., vendió a su vez con transmisión del pleno dominio a Promopinar 99, S.L., (un tercero) los terrenos objeto de la escritura de 14 de julio de 2004, asumiendo la nueva propietaria las obligaciones de pago del precio aplazado derivadas de dicha escritura.

Es evidente que no podría haber llevado a cabo esta venta si antes no se hubiera producido la "puesta a disposición del adquirente" a que se refiere el artículo 75.Uno.1º de la Ley 37/1992, del IVA , y que necesariamente tuvo lugar con el otorgamiento de la escritura de 2004.

La incidencia que sobre ello pudiera tener el hecho de que la parte vendedora retuviera la posesión física de los terrenos es abordada por la propia sentencia del Tribunal Supremo en estos términos: "Pues bien, en contra de lo que mantiene el Abogado del Estado, en la escritura de compraventa no se estipula que las fincas objeto de compraventa continúan en poder del vendedor, sino que se transmiten al comprador, quién asume la exclusiva responsabilidad, aunque concede a la vendedora la posesión pacífica y gratuita durante el tiempo pactado, por lo que desde el otorgamiento de la misma el comprador tenía el derecho de gozar y disponer a título de dueño, sin que

proceda identificar la puesta a disposición con posesión inmediata del bien, por no venir así establecido expresamente en la ley, lo que significa que basta para que se entienda producida la entrega jurídica de un bien que el vendedor ponga la cosa vendida a disposición del comprador, aunque materialmente no la posea".

La sentencia desestima, por tanto, el recurso de casación y confirma la decisión de esta Sala frente a la entonces adoptada por la Administración tributaria que es ahora quien, a la vista del criterio jurisprudencial, identifica también el devengo del IVA con el del otorgamiento de la escritura de compraventa al suponer que con su firma se produce la puesta a disposición del comprador, con independencia de que la posesión física del inmueble no se entregue en ese momento.

La pretensión que formula HUERTAGAYAN, S.L., no puede ser acogida pues supone en rigor la sustitución de este criterio, insistimos que acogido expresamente por el Tribunal Supremo, por el contrario, del que pudieran ser exponente los numerosos acuerdos de la DGT que se citan en la demanda y del propio TEAC, anteriores en todo caso a la tan repetida sentencia del Tribunal Supremo de 29 de noviembre de 2013 .

CUARTO. Respecto de la eventual contradicción de esta interpretación con la que resulta del Derecho de la Unión, cuya primacía invoca la recurrente, baste decir que se aborda también en la misma sentencia del Tribunal Supremo de 29 de noviembre de 2013 que se refiere a dicha cuestión al señalar que "El Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, precisando el concepto de puesta en posesión del adquirente, señaló en la sentencia de 8 de Febrero de 1990 que el apartado 1 del art. 5 de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se considera "entrega de bienes" la transmisión del poder de disposición sobre un bien corporal con las facultades atribuidas a su propietario, aunque no haya transmisión de la propiedad jurídica del bien". De acuerdo con esta doctrina, la puesta en posesión del adquirente conlleva conceder al mismo facultades sobre el bien o bienes objeto de la entrega que le permitan actuar frente a terceros como si fuera propietario o dueño del bien aunque no lo sea, y con independencia de que haya o no entrega física del bien".

Tan explícita mención a la posición del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en materia no solo de los conceptos, a efectos del devengo del IVA, de la "entrega de bienes" y de la "puesta a disposición", sino también, y de manera específica, de la ausencia de entrega física, deja en realidad sin contenido tanto el pretendido planteamiento de una cuestión prejudicial, pues es el propio Tribunal Supremo el que confirma el ajuste de esta interpretación a la regulación europea, con expresa remisión a la doctrina del TJUE, como el primero de los motivos de la demanda articulado en torno a la supuesta vulneración de la normativa comunitaria y del principio de primacía.

Por lo demás, entendemos que los pactos escriturarios no alteran en este concreto supuesto las anteriores conclusiones pues no tienen otro alcance que el de mantener en la posesión de las fincas a la parte vendedora hasta el pago de la totalidad de precio convenido, lo que resulta intrascendente a los efectos aquí discutidos cuando se ha producido ya la puesta a disposición del bien a favor del comprador (que, como hemos visto, incluso las vendió a un tercero) y perfeccionado la transmisión del dominio con la concurrencia del contrato de compraventa (título) y la traditio (otorgamiento de la escritura, artículo 1462 del Código Civil ). No hay en tales pactos ninguna cláusula que, de acuerdo con lo previsto en el mismo artículo 1462 del Código Civil , evidenciara la voluntad contraria de las partes al efecto transmisorio de la propiedad que el otorgamiento de la escritura había de producir.

Otro tanto sucede con la alegación relativa a las circunstancias económicas concurrentes, o al mantenimiento del equilibrio de las contraprestaciones a que se refiere igualmente la demandante, y que no justifican que haya de entenderse diferido el momento del devengo del impuesto teniendo en cuenta la realidad jurídica de la operación en los términos que se han expuesto. Menos aún los "hitos posteriores", a los que también se remite la mercantil recurrente y que, antes al contrario, ponen de manifiesto, insistimos, que las fincas fueron puestas a disposición de la mercantil adquirente cuando se otorgó la escritura hasta el punto de que dispuso de ellas pues las vendió a un tercero antes de que cesase en la posesión la vendedora" .

Todo ello condujo a un pronunciamiento desestimatorio del recurso, y a considerar ajustada a Derecho la liquidación practicada.

### Tercero.

Dicho lo anterior, en el caso que ahora enjuiciamos, en que se analiza la misma operación, concurre, sin embargo, una circunstancia relevante, puesta de manifiesto por la parte actora y sobre la cual construye el primero

de sus argumentos impugnatorios: la eventual eficacia preclusiva de la resolución dictada en un procedimiento de comprobación limitada seguido al actor y por iguales períodos e impuesto -IVA- que la liquidación recurrida.

El recurrente argumenta que, antes de iniciarse las actuaciones de investigación y comprobación que culminaron en la liquidación que aquí se recurre, fue requerido hasta en cinco ocasiones por la Administración tributaria con el fin de comprobar las repercusiones fiscales de un mismo hecho, la venta de la finca de Almensilla de la que trae causa también este procedimiento.

Destaca que, en procedimientos de comprobación limitada iniciados con ese objeto, se investigaron las declaraciones de IVA presentadas por el Sr. Marcial correspondientes a los cobros anticipados por la venta de la finca y relativas a los ejercicios 2005, 2006 y 2007, que atenderían entonces el mismo hecho, es decir, las cantidades cobradas por la venta de la citada finca. Sin que en ningún momento se cuestionara la fecha de devengo.

Por esta causa, invocó ante el TEAR de Andalucía la preclusividad de actuaciones por aplicación de lo previsto en el artículo 140.1 de la Ley General Tributaria, motivo que fue rechazado.

Planteado dicho motivo en su recurso de alzada ante el TEAC, éste lo desestimó bajo las siguientes consideraciones:

"En relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, se tiene constancia de un procedimiento de comprobación limitada realizado con D. Marcial "en relación con las autoliquidaciones y la declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2006" iniciado mediante requerimiento notificado el 31/10/2007 en el que se te solicitaba que aportase la documentación oportuna para subsanar las discrepancias existentes entre lo declarado como base imponible del IVA en 2006 y lo declarado por Grupo Inversor Arenal 2000, SL, que fue contestado mediante escrito en el que Arenal justificaba la existencia de un error. Además, se tiene constancia de hasta cuatro requerimientos al Sr. Marcial por los que se iniciaban tantos procedimientos de comprobación limitada referidos al IVA, períodos 3T-2005, 1T-2006, 2T-2006 y 1T- 2007, haciéndose constar en todos y cada uno de ellos que el alcance del procedimiento se circunscribía a contrastar si el importe declarado coincide con el recogido en los libros y si las operaciones recogidas en los mismos se corresponden con las facturas o documentos que sirvan de justificantes; no constando resolución expresa respecto de ninguno de ellos. El hecho de que ninguno de los procedimientos de comprobación limitada haya terminado mediante resolución puede hacer cuestionar el efecto preclusivo de la comprobación limitada ya que el artículo 140 de la Ley 58/2003, General Tributaria, bajo la rúbrica de "Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada" establece que "Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado al que se refiere el párrafo a) del apartado 2 del artículo anterior salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución". En efecto, en el presente caso, no consta en el expediente que dichas actuaciones hayan finalizado mediante resolución expresa por lo que dichos procedimientos de comprobación limitada han finalizado por caducidad por lo que no resulta aplicable el artículo 140 de la LGT antes transcrito. La caducidad está recogida como forma de terminación del procedimiento de comprobación limitada en el artículo 140.1 b) no impidiendo que tras dicha caducidad la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción. En consecuencia, procede desestimar las alegaciones de la entidad relativas a los efectos preclusivos de los procedimientos de verificación de datos y comprobación limitada realizados...".

Frente a tales razonamientos, advierte el actor que, en uno de los procedimientos de comprobación limitada, el relativo a las declaraciones de IVA de 2006, referencia 200639024090197F, sí recayó resolución expresa del siguiente tenor:

"Como resultado de la comprobación limitada realizada en relación con las autoliquidaciones y la declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2006, y habiendo quedado aclaradas las incidencias que dieron lugar a este procedimiento, esta oficina le comunica que conforme a la normativa vigente no procede regularizar la situación tributaria".

Y adjunta con su demanda copia de la referida resolución.

Destaca que, aunque el acuerdo se dictó respecto de un ejercicio concreto (2006), todas las declaraciones presentadas respondieron a una misma operación, la venta de la finca de Almensilla, que se produjo en el año 2004,

si bien el devengo del IVA, de acuerdo con el criterio que ha venido manteniendo hasta ahora y sostiene también en su demanda, no se produjo entonces al no haber tenido lugar, a su juicio, la puesta a disposición del bien.

Considera por ello que el dictado de una resolución que afectaba a las declaraciones de IVA de 2006 en la cual se hacía expresa manifestación de que no procedía regularizar la situación tributaria como consecuencia de la comprobación limitada llevada a cabo imposibilitaba a la Inspección para volver a regularizar el citado ejercicio, que es precisamente lo que hizo cuando, finalmente, aprobó la liquidación aquí recurrida.

Cita, en apoyo de tal alegación, una sentencia de esta Sala de fecha 24 de octubre de 2013 que analiza los efectos preclusivos de las resoluciones dictadas en los procedimientos de comprobación limitada.

Critica expresamente la decisión del TEAC "por cuanto parte de un hecho que no es cierto, al afirmar que la Administración no dictó en ninguno de los procedimientos una resolución que diera conformidad a las declaraciones presentadas por le obligado tributario, circunstancia que viene aponer de manifiesto al preclusividad de las actuaciones".

Insiste en la "absoluta interrelación entre la operación de venta de los terrenos de Almensilla y las declaraciones presentadas tanto respecto a la declaración de IRPF de 2004, como las posteriores de IVA de los ejercicios 2005, 2006 y 2007, en donde en todas ellas los impuestos se declaran partiendo del hecho de que la finca vendida es retenida por los vendedores, por lo que en relación al IVA solo existe la obligación de declarar en base a los cobros anticipados".

Y concluye que "esta parte considera que la inspección realizada incumple lo dispuesto en el artículo 140.1 LGT, de lo que se deriva la nulidad del acuerdo de liquidación que se impugna en las presentes actuaciones, confirmado por el fallo de instancia que se impugna".

Sobre esta cuestión conviene recordar que, conforme al apartado 1 del artículo 140 de la Ley 58/2003, General Tributaria, "Dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, la Administración tributaria no podrá efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado al que se refiere el párrafo a) del apartado 2 del artículo anterior salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución".

Pues bien, es lo cierto que, en el presente caso, la parte atora ha aportado junto con su demanda el acuerdo dictado con fecha 16 de noviembre de 2007 por la Delegación Especial de Andalucía de la AEAT a que nos referíamos antes por el que se ponía fin al procedimiento de comprobación limitada abierto "en relación con las autoliquidaciones y la declaración resumen anual del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2006", y mediante el cual se resolvía expresamente que "... habiendo quedado aclaradas las incidencias que dieron lugar a este procedimiento, esta oficina le comunica que conforme a la normativa vigente, no procede regularizar la situación tributaria".

A dicho procedimiento de comprobación limitada se refiere también el TEAC en la resolución ahora impugnada, del que manifiesta tener constancia (página 21 de su resolución).

Sin embargo, le niega cualquier efecto preclusivo que pudiera seguirse de la aplicación del apartado 1 del artículo 140 de la Ley General Tributaria al no constar, dice, resolución expresa del mismo, ni de ninguno de los demás procedimientos de igual naturaleza que se iniciaron en su momento respecto del mismo impuesto y por los períodos que refleja la propia resolución del TEAC (alude a cuatro requerimientos por los que se iniciaron otros tantos procedimientos de comprobación limitada referidos al IVA, períodos 3T-2005, 1T-2006, 2T-2006 y 1T-2007).

Supone así que habrían finalizado por caducidad y que, por lo tanto, no se produciría la preclusión pues la caducidad está recogida como forma de terminación del procedimiento de comprobación limitada en el artículo 140.1.b) y no impide que, tras producirse, pueda la Administración tributaria iniciar un nuevo procedimiento dentro del plazo de prescripción, como habría hecho en este caso.

No hay otro argumento para rechazar la alegación de la eficacia preclusiva del procedimiento de comprobación limitada en su día seguido, alegación que debe entonces prosperar pues la decisión del TEAC tropieza con la evidencia del acuerdo de 16 de noviembre de 2007 y con los términos literales del mismo, antes transcritos.

La afirmación del TEAC según la cual "no consta en el expediente que dichas actuaciones hayan finalizado mediante resolución expresa" contradice el hecho acreditado de la existencia de dicha resolución. Y la circunstancia de que no se oponga ningún otro motivo a su pretendida eficacia obliga a atribuírsela plenamente y a privar de efectos a la liquidación recurrida, dirigida a regularizar una situación que, conforme a lo resuelto en el procedimiento de comprobación limitada, no procedía regularizar.

Por lo demás, en la contestación a la demanda no se alude siquiera a la existencia de la resolución de 16 de noviembre de 2007, pese a la expresa invocación del recurrente y a la aportación con su demanda de copia de dicho acuerdo, limitándose a transcribir literalmente en este punto el contenido de la resolución del TEAC.

Consecuencia obligada es que el recurso debe ser estimado por este motivo, y anulada la liquidación resultado de una nueva regularización que no debió producirse en aplicación del invocado artículo 140.1 de la LGT .

Sin que a ello obste lo resuelto por esta Sala en la aludida sentencia de 10 de diciembre de 2015 , que abordaba, como dijimos, la misma operación, pero en la que no se planteaba la cuestión que, finalmente, ha sido en el presente caso determinante de la estimación del recurso.

#### **Cuarto.**

Las costas de esta instancia habrán de ser satisfechas por la Administración en aplicación de lo prevenido en el artículo 139.1 de la Ley jurisdiccional .

VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación

### **FALLAMOS**

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. Luciano Rosch Nadal en nombre y representación de Enrique contra la Resolución dictada con fecha 16 de septiembre de 2014 por el Tribunal Económico Administrativo Central sobre liquidación por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2004 a 2007, con una deuda tributaria de 691.113,68 euros, y ejercicio 2008, deuda tributaria de cero euros, resoluciones que se anulan y dejan sin efecto.

Con expresa imposición de costas a la Administración demandada.

La presente sentencia, que se notificará en la forma prevenida por el art. 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , es susceptible de recurso de casación, que habrá de prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Lo que pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN .** Una vez firmada y publicada la anterior resolución entregada en esta Secretaría para su notificación, a las partes, expidiéndose certificación literal de la misma para su unión a las actuaciones.

En Madrid a 07/02/2017 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.