

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ075660

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 21 de noviembre de 2019

Sala 2.^a

R.G. 4858/2016

SUMARIO:

IVA. Deduciones. Requisitos subjetivos de la deducción. Limitaciones y restricciones del derecho a deducir. En el curso de un procedimiento de comprobación correspondiente al 4º trimestre del ejercicio 2010, la Administración denegó la devolución solicitada por no considerar deducible la cuota soportada con ocasión de la aportación de un porcentaje de propiedad sobre un solar, al no entender acreditada la afectación del mismo al desarrollo de la actividad económica desarrollada por esta. Dictada liquidación provisional, la interesada interpuso recurso de reposición, que fue desestimado mediante resolución notificada en sede electrónica. Cuando la entidad consideró oportuno conocer de la resolución anterior, ya había transcurrido el plazo para presentar reclamación económico-administrativa por lo que la interposición de la misma fue inadmitida por extemporánea y la liquidación devino firme. Señala el Tribunal que la interesada pudo interponer reclamación económico-administrativa frente a la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición, evitando así la firmeza de la liquidación practicada y defendiendo su derecho a la deducción cuestionada.

Pues bien, por no haber acudido la interesada a la vía económico administrativa en plazo para discutir su derecho, no procede incluir la cuota en periodos posteriores como una afectación sobrevenida de los bienes a la actividad. Así, al haber adquirido firmeza la liquidación inicialmente referida, no procede volver a cuestionar y reabrir el análisis de un elemento de la obligación tributaria ya comprobado y firme. Este análisis sólo sería posible con ocasión de los procedimientos especiales de revisión y del recurso extraordinario de revisión.

Finalmente, los documentos de prueba aportados por la interesada, al objeto de probar la afectación del terreno al desarrollo de su actividad son de fechas anteriores a la primera de las liquidaciones practicadas por lo que fueron de posible aportación en el oportuno procedimiento que cuestionaba inicialmente dicha afectación y que resultó en liquidación firme declarando la improcedencia de la deducción.

En definitiva, el derecho a la deducción de las cuotas controvertidas fue objeto de comprobación -en un procedimiento anterior- denegándose la procedencia del mismo, y firme la liquidación, no procede pronunciamiento sobre dicha cuestión con ocasión del presente recurso que no puede alterar la calificación firme en vía administrativa. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 236.

RD 520/2005 (RGRVA), art. 50.

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 92, 93 y 97.

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 21 de noviembre de 2019

RECURSO: 00-04858-2016

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. IVA

NATURALEZA: RECURSO DE ALZADA

RECURRENTE: **XX SL** - NIF ...REPRESENTANTE: **Rx...** - NIF ...

DOMICILIO: ...- España

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, que confirma el acuerdo de liquidación dictado por la Administración.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Tras la sustanciación de un procedimiento de comprobación limitada, correspondiente al periodo 4T del ejercicio 2012, los órganos de gestión tributaria dictaron liquidación provisional, notificada el 17 de septiembre de 2013, en la que regularizan la compensación de cuotas de periodos anteriores señalando, en el apartado de motivación, lo siguiente:

"La compensación de cuotas de períodos anteriores es incorrecta, al haberse incumplido las limitaciones establecidas en el artículo 99, apartado Cinco, de la Ley 37/1992. La interesada solicitó devolución por un importe de 253.099,18 euros en el 4T del ejercicio 2010 que fue objeto de liquidación por esta Administración. La liquidación fue notificada a la interesada en fecha 30/01/2012. Contra la citada liquidación, se presentó recurso de reposición cuya resolución se notificó en fecha 7/06/2012 mediante anuncio en sede electrónica. El citado recurso fue totalmente desestimado. No se presentó reclamación al Tribunal Económico Administrativo por lo que la liquidación es firme y no procede la inclusión del citado importe como cuotas a compensar de periodos anteriores. Se consigna el importe correcto por este concepto que asciende a 4,33 euros y que fue generado en el 1T del ejercicio 2011".

Segundo.

No conforme con la liquidación anterior, el 10 de octubre de 2013, la interesada interpuso reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid. Este dicta resolución en primera instancia señalando que la reclamante no ha ejercido su derecho de formular alegaciones y, entrando a conocer las cuestiones que ofrece el expediente, desestima la reclamación, confirmando el acto administrativo impugnado.

En cuanto a la puesta de manifiesto del expediente, señala la resolución de instancia:

"Con fechas 06-11-2013 y 25-11-2013 se intentó notificación a la interesada (con resultado desconocido) de la puesta de manifiesto del expediente, con el fin de que formulara alegaciones, aportara las pruebas y documentos que estimara convenientes. No habiéndose podido efectuar la misma se procedió con fecha 26-11-2013 a su depósito, por el plazo de un mes, en la Secretaría de este Tribunal. Transcurrido dicho plazo sin haber sido recibido por la interesada, se consideró realizado dicho trámite a todos los efectos".

Tercero.

No conforme con la resolución dictada en primera instancia, la interesada interpuso, el 6 de junio de 2016, recurso de alzada ante el Tribunal Económico Administrativo Central, alegando en síntesis lo siguiente:

Incorrecta notificación de la puesta de manifiesto del expediente administrativo por el TEAR de Madrid. Señala que, solicitado por la reclamante, no se le ha dado traslado de los documentos acreditativos de los intentos de notificación.

Procedencia de la devolución del IVA soportado como consecuencia de la aportación del pleno dominio del 57,167% del solar ... a la recurrente. Vulneración del principio de neutralidad del IVA y de la prohibición de enriquecimiento injusto por parte de la Administración. En particular, señala que la firmeza de la liquidación provisional correspondiente al 4T de 2010 no obsta para la deducción de esas mismas cuotas de IVA soportado en ejercicios posteriores ya que para entonces ha quedado acreditado que las mismas guardan relación con el

ejercicio de una actividad empresarial desarrollada en esos periodos siguientes. Aporta documentación acreditativa del desarrollo de las referidas actividades que afectan al bien aportado.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si es ajustado a derecho la resolución dictada en primera instancia por el TEAR de Madrid, lo que supone determinar si procede la liquidación practicada por la Administración.

Tercero.

Con carácter previo a entrar a conocer de las cuestiones de fondo planteadas en el expediente, este Tribunal habrá de pronunciarse acerca de la alegación referida a la incorrecta notificación de la puesta de manifiesto en el curso del procedimiento desarrollado en primera instancia.

El artículo 236 de la LGT, vigente en la fecha en que el TEAR de Madrid puso de manifiesto el expediente, señalaba lo siguiente:

1. El tribunal, una vez recibido y, en su caso, completado el expediente, lo pondrá de manifiesto a los interesados que hubieran comparecido en la reclamación y no hubiesen formulado alegaciones en el escrito de interposición o las hubiesen formulado pero con la solicitud expresa de este trámite, por plazo común de un mes en el que deberán presentar el escrito de alegaciones con aportación de las pruebas oportunas. Este artículo fue modificado con efectos de 1 de enero de 2015, si bien, a los efectos que nos conciernen, la modificación no resulta sustancial.

Por su parte, el artículo 50 del Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa (RGRVA), aprobado por el Real Decreto 520/2005, en su redacción vigente a la fecha de los hechos que nos conciernen, señalaba lo siguiente:

1. Cuando en el expediente de la reclamación figurasen varios domicilios para la práctica de notificaciones designados por el interesado, se tomará en consideración el último señalado a estos efectos.

2. Cuando en el expediente de la reclamación no figure ningún domicilio señalado expresamente a efectos de notificaciones, estas podrán practicarse en el domicilio fiscal del interesado si el tribunal tuviese constancia de él.

3. Cuando no sea posible conocer ningún domicilio según lo dispuesto en los dos apartados anteriores, la notificación deberá practicarse directamente mediante depósito en la secretaría, según lo establecido en los párrafos segundo y tercero del apartado 5.

4. La notificación podrá practicarse mediante correo certificado o por un funcionario del tribunal que extenderá una diligencia de constancia de hechos para su incorporación al expediente y dejará una copia de aquella en el domicilio donde se realice la actuación.

5. Cuando no sea posible efectuar la notificación al interesado por causas no imputables al tribunal e intentada la notificación al menos dos veces, se harán constar en el expediente las circunstancias de los intentos de notificación sin resultado y se efectuará la notificación en la secretaría del tribunal. En este supuesto, el

interesado podrá recoger en la secretaría del tribunal una copia del acto en el plazo de un mes contado a partir del día siguiente a aquel en el que se efectuó el último intento, previa firma del recibí. En dicho momento, se le tendrá por notificado. Será suficiente un solo intento cuando el destinatario conste como desconocido.

Transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior, una copia del acto será depositada formalmente en la secretaría del tribunal. Se considerará como fecha de notificación del acto la fecha en que se produzca dicho depósito, de lo que se dejará constancia en el expediente.

Al interesado que se persone posteriormente se le entregará dicha copia, sin firma de recibí. Dicha entrega no tendrá ningún valor a los efectos de notificaciones o de reapertura de plazos y no será preciso dejar constancia de ella en el expediente.

La modificación operada en el mencionado artículo, con efectos desde el 1 de enero de 2018, sí resultaría en una distinta consideración en lo que a la correcta notificación se refiere. No obstante, a la fecha en que se intentó la notificación de la puesta de manifiesto del expediente en primera instancia, es la transcrita anteriormente la redacción vigente y aplicable, y de ello resulta lo siguiente:

La interesada interpuso, el 10 de octubre de 2013, reclamación económico administrativa ante el TEAR de Madrid. En la misma se señalaba como domicilio a efectos de notificaciones el situado en ...

Según consta en el expediente económico administrativo, el TEAR de Madrid realizó dos intentos de notificación y, resultando estos infructuosos, procedió al depósito en la Secretaría del Tribunal. Comprueba este Tribunal los avisos de recibo del servicio de correos, que figuran en el expediente. Los mismos, de fechas 06/11/2013 y 25/11/2013, se dirigen a la dirección señalada como domicilio a efectos de notificaciones, esto es, ... Ha de tenerse en cuenta, además, que los intentos se realizan solo un mes después de la interposición de la reclamación, en la que se designó expresamente un domicilio a efectos de notificaciones que no consta modificado en el curso del procedimiento.

De acuerdo con el artículo 50 del RGRVA, anteriormente reproducido, los intentos de notificación practicados fueron correctos, al dirigirse al domicilio señalado por el propio interesado a efectos de notificaciones. Resultando infructuosos los mismos, se procedió según lo dispuesto en el apartado 5 del mismo.

Por tanto, ajustándose la actuación del TEAR a lo previsto en la normativa aplicable, se considera debidamente cumplido con el trámite de puesta de manifiesto del expediente, no procediendo por tanto ordenar la retroacción de las actuaciones por no haberse incumplido requisito alguno de carácter formal en el curso de la tramitación de la reclamación en primera instancia.

Manifiesta la interesada que no se le ha dado traslado de los documentos acreditativos de los intentos de notificación. Ante dicha manifestación, señala este Tribunal que los mismos se hallan incorporados al expediente. El acceso a dichos documentos se lleva a cabo mediante la puesta de manifiesto del referido expediente.

En primera instancia, no se accedió a los mismos por no ejercer su derecho de visualizar el expediente con ocasión de la puesta de manifiesto del mismo, que se llevó a cabo, como ya hemos señalado, conforme a lo previsto en la normativa aplicable.

Con ocasión de la interposición del recurso de alzada, no se accedió al mismo puesto que la recurrente interpuso el recurso acompañado de alegaciones y no manifestó su voluntad de que se le pusiera de manifiesto el expediente.

Cuarto.

Sentado lo anterior, esto es, que no fue incorrecta la notificación de la puesta de manifiesto del expediente en primera instancia, procede que este Tribunal se pronuncie sobre el fondo del asunto planteado.

De acuerdo con los antecedentes de hecho señalados, la liquidación practicada por la Administración consiste en no considerar la procedencia del importe declarado como "compensación de cuotas de periodos anteriores" en el 4T del ejercicio 2012. Y ello porque el importe así declarado corresponde a cuotas cuya deducción ya se intentó en el 4T de 2010 y consta liquidación firme de la Administración denegando la procedencia de la misma.

En particular, en el curso de un procedimiento de comprobación correspondiente al 4T del ejercicio 2010, la Administración denegó la devolución solicitada por no considerar deducible la cuota soportada con ocasión de la

aportación de un porcentaje de propiedad sobre un solar, al no entender acreditada la afectación del mismo al desarrollo de la actividad económica desarrollada por esta.

Dictada liquidación provisional, la interesada interpuso recurso de reposición, que fue desestimado mediante resolución notificada en sede electrónica. Cuando la entidad consideró oportuno conocer de la resolución anterior, ya había transcurrido el plazo para presentar reclamación económico administrativa por lo que la interposición de la misma fue inadmitida por extemporánea y la liquidación devino firme.

Este Tribunal no tiene acceso a este expediente y no es competente para conocer de la procedencia de la liquidación efectuada que, como hemos mencionado ha devenido firme. La vía para impugnar la misma habría sido interponer la correspondiente REA en plazo. En particular, manifiesta la interesada que habiendo transcurrido el plazo para notificar resolución de recurso de reposición, entendió desestimado el mismo e incluyó la cuota soportada en su autoliquidación correspondiente al 4T del ejercicio 2012, cuando consideró que podía acreditar la afectación del solar al desarrollo de su actividad.

Quiere señalar este Tribunal que la interesada pudo interponer reclamación económico administrativa frente a la desestimación por silencio administrativo del recurso de reposición, evitando así la firmeza de la liquidación practicada y defendiendo su derecho a la deducción cuestionada.

Por lo que se refiere a la liquidación impugnada, la misma señala que no procede incluir una cuota cuya deducibilidad ya ha sido cuestionada en liquidaciones anteriores, habiendo devenido firme la misma.

Manifiesta la recurrente que la liquidación provisional que devino firme, no obsta para la deducción de las cuotas de IVA en ejercicios posteriores.

De acuerdo con los antecedentes de hecho señalados y las manifestaciones de la interesada, la liquidación inicial practicada no admite la deducibilidad de la cuota soportada en la aportación de un solar a la entidad, por no acreditarse la afectación a la realización de actividades empresariales.

Los requisitos de deducibilidad de las cuotas soportadas se recogen en los artículos 92 a 97 de la Ley del IVA.

En particular, el artículo 93 de la Ley del IVA, que regula los requisitos subjetivos de la deducción, señala, en su apartado Cuarto, lo siguiente:

Cuatro. 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.

Cuestionada dicha intención por la Administración, regularizando la deducción y deviniendo firme la misma, por no haber acudido la interesada a la vía económico administrativa en plazo para discutir su derecho, no procede incluir la cuota en periodos posteriores como una afectación sobrevenida de los bienes a la actividad.

Así, tal como señala la resolución de instancia, al haber adquirido firmeza la liquidación inicialmente referida, no procede volver a cuestionar y reabrir el análisis de un elemento de la obligación tributaria ya comprobado y firme. Este análisis sólo sería posible con ocasión de los procedimientos especiales de revisión y del recurso extraordinario de revisión.

Finalmente, los documentos de prueba aportados por la interesada, al objeto de probar la afectación del terreno al desarrollo de su actividad son de fechas anteriores a la primera de las liquidaciones practicadas por lo que fueron de posible aportación en el oportuno procedimiento que cuestionaba inicialmente dicha afectación y que resultó en liquidación firme declarando la improcedencia de la deducción.

En definitiva, el derecho a la deducción de las cuotas controvertidas fue objeto de comprobación (en un procedimiento anterior) denegándose la procedencia del mismo, y firme la liquidación, no procede pronunciamiento sobre dicha cuestión con ocasión del presente recurso que no puede alterar la calificación firme en vía administrativa.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.