

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078314

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 11 de junio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 574/2020

SUMARIO:

IVA. Devoluciones. Principio de la íntegra regularización. En el presente recurso se plantea si la Administración que niega la deducción de cuotas de IVA soportado, por entender que no se han prestado determinados servicios, ha de regularizar también las cuotas de IVA repercutido por las citadas operaciones. La sentencia de instancia, en su fundamento jurídico séptimo indica que no «puede pronunciarse la Sala sobre la devolución de las cuotas de IVA ingresadas por otra entidad, que no es parte en este recurso». En la STS de 13 de noviembre de 2019, recurso n.º 1675/2018 (NFJ075575) la inspección además de determinar la inexistencia del derecho a la deducción de las cuotas soportadas, debe reflejar la improcedencia de la repercusión de las cuotas de IVA, y acordar si efectivamente el reclamante tiene derecho a la devolución del IVA indebidamente repercutido, regularizando así la situación con respecto al IVA. Presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia la cuestión relativa a determinar si, habiéndole negado la Administración tributaria a un sujeto pasivo la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de IVA por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del art. 14 RGRVA y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe asimismo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA. [Vid. STSJ de Madrid de 13 de noviembre de 2019, recurso n.º 249/2018 (NFJ078316) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

RD 520/2005 (RGRVA), art. 14.

PONENTE:*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 11/06/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 574/2020

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 574/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Fernando Román García

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 11 de junio de 2020.

HECHOS

Primero.

1. El procurador D. Ignacio Melchor de Oruña, en representación de NEXTCHANCE INVEST, S.L., en calidad de sucesora de la entidad NEXTCHANCE STOCKS, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia

dictada el 13 de noviembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Madrid, que desestimó el recurso 249/2018 interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional ["TEAR"] de Madrid de 19 de diciembre de 2017, que a su vez había desestimado la reclamación presentada contra el acuerdo de liquidación referido al Impuesto sobre el Valor Añadido ["IVA"] y relativo al cuarto trimestre del ejercicio 2011.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como infringidos: (i) los artículos 89, 92, 97 y 99 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) ["LIVA"] referidos al derecho de deducción de las cuotas de IVA, así como las sentencias de este Tribunal Supremo de 10 de marzo de 2014 (rec. cas. 5679/2011; ES:TS:2014:938) y de 26 de noviembre de 2008 (rec. cas. 5132/2006; ES:TS:2008:7311), al entender que "la exigencia de estar en posesión de la factura para poder ejercitar el derecho a la deducción no puede ser extremada hasta llegar a mantener que, en los supuestos en los que la factura está incompleta, se pierda la posibilidad de ejercitar tal derecho, ya que el principio de neutralidad del IVA debe primar a la exigencia de determinados requisitos formales"; y (ii) el artículo 14.2.c) del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"] pues "[c]on base en dicho artículo, si el TSJ de Madrid [pretende] anular la deducibilidad de las cuotas de IVA soportadas, debe de igual forma, aplicar el mencionado artículo en pro del principio de regularización completa, reconociendo el derecho a la devolución del IVA ingresado por la sociedad que soportó la repercusión. La ausencia de aplicación de dicho artículo solo tiene un efecto real en la práctica, el enriquecimiento injusto de la Administración"; asimismo, denuncia la infracción de jurisprudencia de esta Sala Contencioso-administrativa del Tribunal Supremo, citando en particular nuestras sentencias de 7 de octubre de 2015 (rec. cas. 2622/2013; ES:TS:2015:4300), de 25 de octubre de 2015 (rec. cas. 3857/2013; ES:TS:2015:4507), de 25 de septiembre de 2019 (rec. cas. 4786/2017; ES:TS:2019:3705), de 10 de octubre de 2019 (rec. cas. 4153/2017; ES:TS:2019:3287), de 17 de octubre de 2019 (rec. cas. 4809/2017; ES:TS:2019:3263) y de 13 de noviembre de 2019 (rec. cas. 1675/2018; ES:TS:2019:3677), dado que "[d]e acuerdo con la jurisprudencia del TS, en los casos en que el destinatario de unas operaciones hubiera deducido el importe de las cuotas de IVA de forma indebida y se vea sometido a una regularización, esta no puede limitarse a no admitir la deducción de las cuotas indebidamente repercutidas, y practicar liquidación para que obligado tributario que está siendo objeto de comprobación que fue destinatario de la repercusión de las cuotas del impuesto ingrese de nuevo dichas cuotas indebidamente deducidas e intereses de demora", siendo así que, "[e]n todo caso, se debe adoptar la solución más favorable para el interesado, que evite una duplicidad impositiva y el consiguiente enriquecimiento por parte de la Administración, garantizando así también la neutralidad del impuesto. Queda probada así la colisión que se produce entre el pronunciamiento del TSJ de Madrid y las pautas que marca el TS en lo referente a los principios que rigen el IVA".

3. Afirma que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo de la sentencia impugnada.

4. Razona que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso de casación preparado por estar presente las circunstancias de los apartados a) y c) del artículo 88.2. de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], y ello puesto que la resolución impugnada: (i) fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de la norma de Derecho estatal en la que se fundamenta el fallo contradictoria con la doctrina de este Tribunal Supremo; y (ii) afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso.

5. Entiende "que resulta conveniente que el Alto Tribunal fije jurisprudencia sobre esta cuestión por presentar nota de generalidad exigible a los efectos de formar doctrina y también con el objeto de garantizar la seguridad jurídica, teniendo en cuenta la litigiosidad que genera la aplicación del principio de regularización completa [... y en particular] si se debe en todo caso establecer una vía para la devolución del impuesto, para que, en último término, se consiga alcanzar el principio de neutralidad o, por el contrario, se puede limitar a negar la deducibilidad del IVA soportado por las cuotas que se entiendan indebidamente repercutidas, con el perjuicio que esto deriva para el contribuyente". Y, asimismo, indica que "[d]icho pronunciamiento del Alto Tribunal, debe hacer una mención

expresa a los extremos concretos de esta clase de procedimientos en lo que, aunque se solicitó el ejercicio del derecho a la deducción en tiempo y forma, la Administración, y posteriormente la Justicia niegan tal derecho al sucesor de la sociedad disuelta que soportó las cuotas repercutidas".

Segundo.

La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 16 de enero de 2020, ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido tanto NEXTCHANCE INVEST, SL., en calidad de recurrente, como la Administración General del Estado, en calidad de recurrida, ambas en el plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Al tiempo de personarse, la Administración General del Estado, al amparo del artículo 89.6 LJCA, se ha opuesto a la admisión a trámite del recurso de casación, argumentando que el recurso preparado versa sustancialmente sobre cuestiones probatorias y que los hechos y la valoración de la prueba están excluidas del sistema de casación por el artículo 87 bis 1 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y NEXTCHANCE INVEST, SL., se encuentra legitimada para interponerlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y jurisprudencia que se reputan infringidas, que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes y determinantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo porque la resolución impugnada fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal o de la Unión Europea en las que se fundamenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) LJCA]; y también porque la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. De las razones que esgrime para justificar la concurrencia de interés casacional objetivo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que puede darse por cumplido lo exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo.

1. En el presente recurso se plantea, en esencia, si la Administración que niega la deducción de cuotas de IVA soportado, por entender que no se han prestado determinados servicios, ha de regularizar también las cuotas de IVA repercutido por las citadas operaciones.

2. El análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos recogidos en la resolución impugnada, nos lleva a destacar, a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunos datos que han de ser tenidos en cuenta:

1) La sociedad Next Chance Sotcks, S.L., se constituyó el 19 de noviembre de 2010, ostentando el 99,97 por 100 de su capital Next Group, S.L., y el 0,03 por 100 del capital D. Jose Ramón (quien, a su vez, es administrador de Next Chance Sotcks, S.L.). La actividad principal de Next Chance Sotcks, S.L., consistía en el desarrollo, mantenimiento y explotación del portal de internet "TheRanking.com".

2) Durante el año 2011 Next Group, S.L., declaró haber prestado una serie de servicios a Next Chance Stocks, S.L. y emitió por ello varias facturas.

3) Tras iniciarse actividades de comprobación en relación con Next Chance Stocks, S.L., la Administración tributaria concluye que no puede admitirse la deducibilidad de determinados servicios prestados a Next Chance Stocks por su sociedad vinculada Next Groups, S.L., al no haberse justificado los medios de pago que debían acreditar la realidad de la transferencia de fondos como consecuencia de las operaciones cuyas cuotas de IVA se pretenden deducir.

4) Disconforme con tal resolución, Next Chance Stocks, S.L. interpuso recurso de reposición con el objeto de demostrar la realidad de las operaciones discutidas, recurso que fue desestimado por la Administración tributaria.

5) Next Chance Stocks, S.L. impugnó asimismo la desestimación del recurso de reposición ante el TEAR de Madrid el cual, en resolución de 19 de diciembre de 2017, desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta al no entenderse acreditada la transferencia de fondos entre ambas entidades vinculadas.

6) Tras extinguirse Next Chance Sotcks, S.L., en calidad de sucesora suya interpuso Next Group, S.L., recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Madrid contra la precitada resolución del TEAR de Madrid de 19 de diciembre de 2017, reclamando que se reconozca la deducibilidad de las facturas discutidas (por entenderse probados que se prestaron los servicios que la Administración tributaria niega) y, para el caso de no admitirse la deducción de cuotas soportadas de IVA, se solicitaba subsidiariamente la devolución de los ingresos indebidos por IVA realizados por Next Group, S.L. La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Madrid, en sentencia dictada el 13 de noviembre de 2019, desestimó el referido recurso contencioso-administrativo. Tal resolución judicial es la que ahora se impugna en casación.

Tercero.

La sentencia de instancia, en su fundamento jurídico séptimo indica que no "puede pronunciarse la Sala sobre la devolución de las cuotas de IVA ingresadas por otra entidad, que no es parte en este recurso".

Cuarto.

En nuestra sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo de 13 de noviembre de 2019 (rec. cas. 1675/2018; ES:TS:2019:3677), con cita de otras anteriores, hemos declarado (fundamento jurídico quinto) que:

"De acuerdo con la jurisprudencia del TS, en los casos en que el destinatario de unas operaciones (debemos considerar incluso en el supuesto de que estas operaciones sean inexistentes) hubiera deducido el importe de las cuotas de IVA de forma indebida (así cuando las cuotas fueron repercutidas improcedentemente, por la causa que fuese) y se vea sometido a una actuación inspectora de regularización, la Inspección no puede limitarse a no admitir la deducción de las cuotas indebidamente repercutidas, y practicar liquidación para que obligado tributario que está siendo objeto de comprobación que fue destinatario de la repercusión de las cuotas del impuesto ingreso de nuevo dichas cuotas indebidamente deducidas e intereses de demora y posteriormente, restablecida la situación, instar la devolución del ingreso indebido, sino que la Administración tributaria debe adoptar la solución más favorable para el interesado, que evite una duplicidad impositiva y el consiguiente enriquecimiento por parte de la Administración, debiendo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si efectivamente tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA, garantizando así la neutralidad del impuesto.

No consta en el acuerdo impugnado pronunciamiento alguno en cuanto al derecho a la devolución a favor del obligado tributario comprobado de las cuotas indebidamente repercutidas, antes, al contrario, exige que el acto sea firme para que el interesado inste la devolución de las cuotas, por lo que, de acuerdo con la jurisprudencia y los criterios establecidos por el TS, la solución adoptada por la Administración tributaria es contraria al principio de

proporcionalidad y neutralidad del IVA. Esto es, si bien es correcta la regularización de la oficina gestora en cuanto que el adquirente no podía deducir las cuotas, en realidad soportó la repercusión, por lo que practicar liquidación para que ingrese de nuevo las cuotas indebidamente deducidas más los intereses de demora, independientemente de la regularización sobre la no deducción legal de las cuotas, no puede considerarse razonable por los graves perjuicios que se ocasionan al obligado tributario objeto de comprobación tributaria y conduce a una situación improcedente, con el consiguiente perjuicio para quien soportó las cuotas, en cuanto comporta una doble tributación por unas mismas operaciones que sólo puede ser reparada si al final se consigue la devolución del IVA.

La inspección debió, además de determinar la inexistencia del derecho a la deducción de las cuotas soportadas, reflejar la improcedencia de la repercusión de las cuotas de IVA, y acordar si efectivamente el reclamante tiene derecho a la devolución del IVA indebidamente repercutido, regularizando así la situación con respecto al IVA".

Quinto.

1. A la vista de cuanto antecede, esta Sección de Admisión considera que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

Determinar si, habiéndole negado la Administración tributaria a un sujeto pasivo la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de IVA por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del artículo 14 RGRVA y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe asimismo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al IVA.

2. La cuestión antes referida tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque pudiera ocurrir que la resolución que se impugna fije ante cuestiones sustancialmente iguales una interpretación distinta del artículo 14 RGRVA a la sostenida por esta Sala.

3. Lo anterior hace aconsejable, en beneficio del principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 9.3 de nuestra Constitución, un pronunciamiento de esta Sala para reafirmar, matizar o eventualmente, rectificar, la doctrina de la íntegra regularización en materia de IVA.

Sexto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el apartado 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. La norma que, en principio, será objeto de interpretación es el artículo 14 RGRVA.

Séptimo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/574/2020, preparado por la representación procesal de NEXTCHANCE INVEST, S.L., contra la sentencia dictada el 13 de noviembre de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso 249/2018.

2º) Precisar que la cuestión que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, habiéndole negado la Administración tributaria a un sujeto pasivo la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de Impuesto sobre el Valor Añadido por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe asimismo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, debe ser interpretada, el artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto, para su tramitación y decisión.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez D. José Luis Requero Ibáñez
 D. César Tolosa Tribiño D. Fernando Román García
 D. Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

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.