

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079566

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 21 de octubre de 2020

Sala 2.^a

R.G. 1857/2014

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Recursos. Recurso de anulación. Cómputo del plazo de interposición. En el presente caso, consta en el expediente, que la Resolución del Tribunal Central fue notificada el 6 de marzo de 2020, por lo que el plazo para presentar el recurso de anulación finalizaba el 27 de marzo de 2020. Sin embargo, el presente recurso de anulación fue presentado el día 5 de mayo de 2020, por lo que conforme a la normativa anterior, el recurso de anulación sería extemporáneo.

Sin embargo, el 14 de marzo de 2020 fue publicado en el BOE el RD 463/2020 (Declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19. En la disposición adicional cuarta de dicho Real Decreto, se preveía la suspensión de los plazos de prescripción y caducidad, señalando que: «Los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos quedarán suspendidos durante el plazo de vigencia del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas que se adoptaren».

Con posterioridad se aprobó el RD-Ley 11/2020 (Medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19), cuya disposición adicional novena, dispone que «Desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de mayo de 2020 quedan suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria».

Por tanto, considerando el recurso que da lugar a esta resolución interpuesto el 5 de mayo de 2020, debemos considerar el presente recurso de anulación presentado en plazo. **(Criterios 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 238, 239 y 241 bis.

RD 520/2005 (RGRVA), art. 60.

Ley 39/2015 (LPAC), art. 30.

Código Civil, art. 5.

RD 463/2020 (Declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19), disp. adic. cuarta.

RD-Ley 11/2020 (Medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19), disp. adic. novena.

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

Se ha visto el presente recurso contra la resolución de 26 de febrero de 2020, dictada por este mismo Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) resolviendo el recurso contra la ejecución RG 1857-2014/50, en relación a la solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, correspondiente al ejercicio 2009, períodos de enero a diciembre, por importe de 23.717,43 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 08/05/2020 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso, interpuesto en 05/05/2020 contra la resolución de 26 de febrero de 2020, dictada por este mismo Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) resolviendo el recurso contra la ejecución RG 1857-2014/50, en relación a la solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, correspondiente al ejercicio 2009, períodos de enero a diciembre, por importe de 23.717,43 euros.

Segundo.

La entidad **X LTD** presentó en fecha 17 de agosto de 2010 solicitud de devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto, correspondiente al ejercicio 2009, período enero a diciembre, por importe de 23.717,43 euros.

En fecha 6 de mayo de 2011, la Oficina Nacional de Gestión Tributaria-IVA no establecidos de la AEAT emitió requerimiento de información al obligado tributario, solicitando la aportación de la documentación e información detallada en el mismo. Finalmente, el 2 de noviembre de 2011 la Oficina gestora dictó acuerdo de denegación de devolución (referencia ...).

El interesado disconforme con el anterior acuerdo promovió recurso de reposición, el cual fue desestimado mediante acuerdo notificado el día 21 de enero de 2014.

Tercero.

Contra dicho acuerdo, el 21 de febrero de 2014, el obligado tributario interpuso ante este Tribunal reclamación económico administrativa, que fue tramitada con el número de RG 1857-2014.

Este Tribunal Central con fecha 23 de octubre de 2017 dictó resolución estimando parcialmente las pretensiones del interesado, al considerar que la Oficina Nacional había omitido el trámite de audiencia al interesado, sin el cual, el sujeto pasivo no pudo formular alegación alguna ni aportar prueba en defensa de su Derecho, situación ésta que cabe asimilar a las consideradas por el Tribunal Supremo en su jurisprudencia como generadoras de indefensión. Así las cosas, el Tribunal Central anula el acuerdo dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, mandando retrotraer las actuaciones al tiempo de notificar al interesado la propuesta de resolución en la que, igualmente, se confiera a aquél el correspondiente trámite de audiencia.

Cuarto.

De acuerdo con la resolución anterior de este Tribunal Central, la Oficina Nacional de Gestión Tributaria anuló el acuerdo y notificó, con fecha 6 de abril de 2018, trámite de alegaciones y propuesta de Liquidación Provisional. Así, la Oficina Nacional estimó en parte la solicitud de devolución presentada por el interesada, señalando un importe a devolver de 14.088 euros, considerando en el presente supuesto no concurría un establecimiento permanente de la entidad reclamante en el territorio de aplicación del impuesto, puesto que la mera disponibilidad de un amarre durante el período objeto de la solicitud no permitía considerar acreditado que en el territorio de aplicación del impuesto se dispusiese de una consistencia mínima, esto es, la integración permanente de medios humanos y materiales para la prestación de los servicios, puesto que no se había acreditado por la Administración Tributaria circunstancias que permitieran considerar que en el territorio de aplicación del impuesto, además de haberse amarrado el buque a puerto, se desarrollaba en el mismo la organización de la actividad de la entidad reclamante.

Sin embargo, la Oficina Nacional no admitió las siguientes partidas:

IVA soportado por importe de 1.941,68 euros por corresponderse con facturas en las que el destinatario de la operación no es la entidad solicitante.

IVA soportado por importe de 7.583,25 euros por corresponderse con facturas en las que no consta el NIF del destinatario, constando como denominación social **Y, X** y en la mayoría de las facturas consta escrito a mano el domicilio de la entidad solicitante.

IVA soportado por importe de 104,50 euros por corresponderse con documentos que no son facturas, sino facturas proformas o albaranes.

El interesado presentó escrito de alegaciones, manifestando a lo que a su derecho mejor convenía. Con fecha 14 de septiembre de 2018 la Oficina Nacional de Gestión Tributaria dictó acuerdo de ejecución de resolución económico administrativa, en los mismos términos que la anterior propuesta. Dicho acuerdo fue notificado al obligado tributario el día 28 de septiembre de 2018.

Quinto.

Con fecha 10 de octubre de 2018 el interesado promovió el recurso de ejecución (R.G. 1857/2014/50) contra el anterior acuerdo, al considerar no ajustada a derecho la ejecución que la Administración tributaria había realizado de la resolución de fecha 23 de octubre de 2017 de este Tribunal Central. En el escrito de interposición, el interesado alegó la procedencia de la devolución de la totalidad del IVA soportado, señalando que el incumplimiento de unos

meros requisitos formales no podían impedir la devolución de las cuotas soportadas del IVA en el territorio de aplicación del Impuesto, pues lo contrario vulneraría el principio de neutralidad del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Con fecha 26 de febrero de 2020 este Tribunal Central resolvió el recurso contra la ejecución interpuesto, desestimando las pretensiones del interesado, al considerar que las facturas aportadas por el obligado tributario no cumplen con los requisitos exigidos por el legislador, por lo que procedía confirmar el acuerdo impugnado en este particular. Dicho acuerdo fue notificado el día 6 de marzo de 2020

Sexto.

Con fecha 5 de mayo de 2020 el interesado disconforme con la anterior resolución promovió el presente recurso de anulación. En el momento procedimental oportuno, el interesado presentó escrito, en el que alegaba, en síntesis la supuesta incongruencia completa y manifiesta de la resolución dictada por este TEAC por cuanto omite el pronunciamiento expreso sobre las cuestiones por él planteadas, dejando sin resolver sus peticiones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El artículo 241 bis de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en la redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, así como el artículo 60 del 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, permiten interponer recurso de anulación en el plazo de 15 días contra las resoluciones y acuerdos en vía económico-administrativa ante el Tribunal que hubiera dictado la resolución o acuerdo que se impugna, correspondiendo la competencia para resolver al órgano del Tribunal que hubiese dictado la resolución o acuerdo.

Además de contra el acuerdo de archivo de actuaciones al que se refiere el artículo 238 de esta Ley, el recurso de anulación puede interponerse exclusivamente en los casos siguientes:

- "a) Cuando se haya declarado incorrectamente la inadmisibilidad de la reclamación.
- b) Cuando se hayan declarado inexistentes las alegaciones o pruebas oportunamente presentadas en la vía económico-administrativa.
- c) Cuando se alegue la existencia de incongruencia completa y manifiesta de la resolución."

Segundo.

La primera cuestión que se debe analizar por este Tribunal, consiste en determinar si el recurso de anulación ha sido interpuesto ante este Tribunal ha sido presentada en plazo hábil, cuestión que ineludiblemente tiene carácter previo, toda vez que la falta de interposición en plazo del recurso determina la inadmisibilidad de éste, deviniendo firme el acto contra el que se pretende recurrir.

El artículo 241 bis de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre, establece en su apartado 1, en relación con el plazo para interponer el recurso de anulación que:

"Contra las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas, las personas a que se refiere el artículo 241.3 de esta Ley podrán interponer recurso de anulación en el plazo de 15 días ante el tribunal que hubiera dictado la resolución que se impugna (...)"

En relación a cómo debe computarse este plazo, debe estarse a las previsiones contenidas con carácter general tanto en la Ley 39/2015, de Procedimiento Administrativo común, como en el artículo 5 del Código Civil, que establece los criterios generales del cómputo de los plazos. Así, la ley 39/2015, en su artículo 30, señala que:

(...)

2. Siempre que por Ley o en el Derecho de la Unión Europea no se exprese otro cómputo, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los sábados, los domingos y los declarados festivos.

Cuando los plazos se hayan señalado por días naturales por declararlo así una ley o por el Derecho de la Unión Europea, se hará constar esta circunstancia en las correspondientes notificaciones.

3. Los plazos expresados en días se contarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o la desestimación por silencio administrativo.

Este artículo no viene sino a plasmar el reiteradísimo criterio jurisprudencial existente sobre esta cuestión, confirmando lo señalado en el artículo 5 del Código Civil, al afirmar que en los plazos señalados por días, el "dies a quo" computará desde el día siguiente a la fecha de la notificación o publicación para la fijación del día inicial.

En el presente caso, consta en el expediente, que la resolución de este Tribunal Central fue notificada el 6 de marzo de 2020, por lo que el plazo para presentar el recurso de anulación finalizaba el 27 de marzo de 2020. Sin embargo, el presente recurso de anulación fue presentado el día 5 de mayo de 2020, por lo que conforme a la normativa anterior, el recurso de anulación sería extemporáneo.

Sin embargo, el 14 de marzo de 2020 fue publicado en el BOE el Real Decreto 463/2020, por que se declaró el estado de alarma para la gestión de la situación de la crisis sanitaria ocasionada por la COVID-19.

En la Disposición adicional cuarta de dicho Real Decreto, se prevía la suspensión de los plazos de prescripción y caducidad, señalando que: "Los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos quedarán suspendidos durante el plazo de vigencia del estado de alarma y, en su caso, de las prórrogas que se adoptaren."

Con posterioridad se aprobó el Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, cuya Disposición adicional novena, bajo la rúbrica: "*Aplicación del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19 a determinados procedimientos y actos*", en la redacción dada por la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, dispone, en su apartado 2, lo siguiente:

"Desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de mayo de 2020 quedan suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria."

Considerando el recurso que da lugar a esta resolución interpuesto el 5 de mayo de 2020, debemos considerar el presente recurso de anulación presentado en plazo y entrar a conocer del fondo del asunto.

Tercero.

El recurrente se refiere expresamente en su recurso al motivo de la letra c) del artículo 241 bis.1 de la LGT, que es la supuesta incongruencia completa y manifiesta de la resolución, afirma el recurrente que la resolución dictada por este TEAC es incongruente por cuanto omite el pronunciamiento expreso sobre las cuestiones planteadas por el interesado, dejando sin resolver las peticiones formuladas por el mismo.

Para determinar si concurre la "incongruencia completa y manifiesta de la resolución", debe comenzarse haciendo referencia a lo dispuesto en sentencia del Tribunal Constitucional, de fecha 25 de septiembre de 2006, nº 278/2006, en cuyo Fundamento jurídico Segundo se analizan los distintos tipos de incongruencia desde el punto de vista de las resoluciones judiciales:

"(...) este Tribunal ha venido afirmando, en una reiterada y consolidada doctrina, que el derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión (Art. 24.1 CE) incluye el derecho a obtener de los órganos judiciales una respuesta razonable, motivada, fundada en Derecho y congruente con las pretensiones oportunamente deducidas por las partes durante la sustanciación del proceso (SSTC 186/2001, de 17 de septiembre, FJ 6; y 264/2005, de octubre, FJ 2).

En particular, respecto de la congruencia de las resoluciones judiciales, y a salvo las singularidades del ámbito penal, desde la STC 20/1982, de 5 de mayo, venimos recordando que la misma se mide por el ajuste o adecuación entre lo resuelto y los términos en que las partes han formulado sus pretensiones y peticiones, de manera tal que no puede la sentencia otorgar más de lo que se hubiera pedido en la demanda, ni menos de lo que hubiera sido admitido por el demandado, ni otorgar otra cosa diferente, que no hubiera sido pretendida.

Siendo ello así, la incongruencia procesal puede revestir tres modalidades. Existe, en primer lugar, la llamada incongruencia omisiva o *ex silentio* que tendrá lugar "cuando el órgano judicial deje sin contestar alguna de las pretensiones sometidas a su consideración por las partes siempre que no quepa interpretar razonablemente el silencio judicial como una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución" (SSTC 202/1998, de 14 de octubre, FJ 5; 124/2000, de 16 de mayo, FJ 3; y 85/2006, de 27 de marzo, FJ 5).

La denominada incongruencia *extra petitum* se produce, en segundo lugar, cuando el pronunciamiento judicial recae "sobre un tema no incluido en las pretensiones deducidas en el proceso, de tal modo que se haya impedido a las partes la posibilidad de efectuar las alegaciones pertinentes en defensa de sus intereses relacionados con lo decidido, provocando su indefensión al defraudar el principio de contradicción" (SSTC 311/1994, de 21 de noviembre, FJ 2; 124/2000, de 16 de mayo, FJ 3; y 116/2006, de 24 de abril, FJ 8).

La incongruencia por error acontece, en tercer lugar, cuando se dan al unísono las dos anteriores clases de incongruencia, tratándose, por tanto, de supuestos "en los que, por el error de cualquier género sufrido por el órgano judicial, no se resuelve sobre la pretensión formulada en la demanda o sobre el motivo del recurso, sino que equivocadamente se razona sobre otra pretensión absolutamente ajena al debate procesal planteado, dejando al mismo tiempo aquélla sin respuesta" (00-06504-2015-50 369/1993, de 13 de diciembre, FJ 4; 213/2000, de 18 de septiembre, FJ 3; y 152/2006, de 22 de mayo, FJ 5".

Por otro lado, según resolución de este mismo TEAC de 13 de septiembre de 2012, RG 00-3118-2009-51 en relación con la "incongruencia completa y manifiesta", que se reitera en la resolución de 17 de marzo de 2015, RG 00-06685-2012-50, referidas ambas al motivo del artículo 239.6.c) de la LGT en su redacción original, pero que se entiende igualmente aplicable al artículo 241 bis.1.c) de la LGT en la redacción de la Ley 34/2015:

"se impone una interpretación restrictiva, en aplicación del criterio de este Tribunal, que debe manifestarse en el sentido de su no apreciación salvo que se diera el caso de una completa falta de adecuación entre lo planteado en la reclamación y lo resuelto (absoluta desconexión entre lo pedido y lo concedido), que además ha de ser manifiesta, es decir, susceptible de ser apreciada de manera inmediata y sin necesidad de razonamiento jurídico alguno; es decir, la incongruencia completa y manifiesta exige una inatención de las pretensiones formuladas que determine que los razonamientos de la resolución desoigan en forma flagrante y palmaria las pretensiones aducidas por el interesado".

En el caso concreto, el interesado señala que la resolución "incurre en una clara incongruencia manifiesta y absoluta por cuanto, en el recurso de ejecución, no se discutía que se hubieran cumplido con todos los requisitos formales para la correcta deducción de las cuotas de IVA soportadas, sino que el debate jurídico se centraba en si el mero incumplimiento de alguno de esos requisitos formales (falta del NIF, consignación a mano de la dirección, etc..) supone la imposibilidad de ejercer correctamente el derecho a la deducción de las cuotas de IVA en el seno de una actividad económica."

Sin embargo, además de que lo que realmente se argumenta es incongruencia omisiva y no el supuesto del artículo 241 bis.1.c) de la LGT, en la redacción dada por la Ley 34/2015, que exige que la incongruencia sea "completa" y "manifiesta", la simple lectura de la previa resolución de este TEAC no sólo permite rechazar que se haya producido tal incongruencia completa y manifiesta, sino que basta para concluir se ha contestado al debate jurídico que plantea ahora el interesado acerca de que si el mero incumplimiento de algún requisito formal (falta del NIF, consignación a mano de la dirección, etc..) supone la imposibilidad de ejercer correctamente el derecho a la deducción de las cuotas de IVA soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.

En la resolución ahora recurrida este Tribunal analiza las consecuencias de los requisitos tanto materiales como formales que exige el legislador para poder disfrutar de la deducción de las cuotas de IVA soportadas por determinados empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto para, en un segundo momento, analizar el requisito formal concreto que falta en el presente expediente para no poder disfrutar de la mencionada deducción.

Por todo ello, se desprende, no sólo que se ha dictado una resolución motivada y fundada, sino que no se produce la incongruencia completa y manifiesta que se alega, lo que lleva igualmente a desestimar este recurso de anulación, confirmando la previa resolución.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.