

EDJ 2016/67829

TSJ Madrid Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 5ª, S 5-4-2016, nº 368/2016, rec. 98/2014
Pte: Zarzalejos Burguillo, José Ignacio

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	2
FUNDAMENTOS DE DERECHO	2
FALLO	7

CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

DEDUCCIONES

- Requisitos
- Cuotas no deducibles

GESTIÓN

INFRACCIONES Y SANCIONES

TRIBUTOS

PRESCRIPCIÓN

- Supuestos
- Plazos
- Interrupción

FICHA TÉCNICA

Legislación

- Cita Ley 37/2011 de 10 octubre 2011. Medidas de agilización procesal
- Cita art.68.1.a, art.105, art.106.4, art.191, art.195 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria
- Cita Ley 37/1992 de 28 diciembre 1992. Impuesto sobre el Valor Añadido IVA
- Cita art.248 de LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial

Versión de texto vigente Texto actualmente vigente

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Quinta

C/ General Castaños, 1, Planta 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2014/0001987

Procedimiento Ordinario 98/2014

Demandante: PUIGCORBE S.L.

PROCURADOR D. /Dña. PILAR GEMA PINTO CAMPOS

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN QUINTA

S E N T E N C I A 368

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. José Alberto Gallego Laguna

Magistrados:

D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo

D^a María Antonia de la Peña Elías

D^a Carmen Álvarez Theurer

En la villa de Madrid, a cinco de abril de dos mil dieciséis.

VISTO por la Sala el recurso contencioso administrativo núm. 98/2014, interpuesto por la entidad PUIGCORBÉ, S.L., representada por la Procuradora D^a Pilar Gema Pinto Campos, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 20 de diciembre de 2013, que desestimó la reclamación nº 28/25388/11 y estimó en parte la reclamación nº 28/12531/12, deducidas respectivamente contra liquidación y contra acuerdo sancionador referidos al Impuesto sobre el Valor Añadido, trimestres segundo, tercero y cuarto del ejercicio 2006; habiendo sido parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por su Abogacía.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley de esta Jurisdicción, se emplazó a la parte actora para que formalizase la demanda, lo que verificó mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó de aplicación, suplicaba se dicte sentencia por la que se anulen los actos administrativos impugnados.

SEGUNDO.- El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que suplicaba se dicte sentencia que desestime el recurso.

TERCERO.- No habiéndose solicitado el recibimiento a prueba quedaron conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 29 de marzo de 2016, en cuya fecha ha tenido lugar.

Ha sido Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. José Ignacio Zarzalejos Burguillo, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El presente recurso tiene por objeto determinar si se ajusta o no a Derecho la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 20 de diciembre de 2013, que contiene las siguientes declaraciones:

1.- Desestimó la reclamación 28/25388/2011, deducida contra liquidación derivada de acta de disconformidad relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, trimestres segundo, tercero y cuarto del ejercicio fiscal 2006, por importe de 12.424'03 euros.

2.- Estimó en parte la reclamación 28/12531/12, deducida contra acuerdo sancionador referido al Impuesto sobre el Valor Añadido, trimestres segundo, tercero y cuarto del ejercicio 2006, por importe de 13.875'07 euros.

En relación con el mencionado acuerdo sancionador, el TEAR argumenta que las cuotas autoliquidadas incorrectamente en el primer trimestre del ejercicio 2006 sólo serían sancionables en dicho periodo y no en los periodos siguientes, mientras que la conducta de la reclamante consistente en deducirse cuotas por la adquisición de bienes y servicios que no se afectan directa y exclusivamente a la actividad, acredita que ha actuado de modo negligente. Por ello, anuló la sanción impuesta para ser sustituida por otra de acuerdo con los anteriores fundamentos.

SEGUNDO.- La resolución impugnada trae causa de la liquidación que deriva del acta de disconformidad A02-71902820, incoada por la Inspección a la entidad actora en fecha 9 de mayo de 2011 en relación con el impuesto y periodos antes reseñados, en la que, en síntesis, se hace constar lo siguiente:

Las actuaciones inspectoras comenzaron el 28 de mayo de 2010, teniendo por objeto la comprobación del IVA, 2T/2006 a 4T/2006.

A los efectos del plazo legal máximo de doce meses de duración de las actuaciones, no se deben computar 141 días por dilaciones no imputables a la Administración: 106 días por no aportación íntegra de documentación y 35 días por solicitudes de aplazamiento.

El sujeto pasivo presentó declaraciones trimestrales por el ejercicio 2006 con los siguientes resultados a compensar: 38.005'53 euros (1T), 32.489'63 euros (2T), 18.942'43 euros (3T) y 19.109'40 euros (4T).

Con fecha 24 de marzo de 2008 se notificó al obligado tributario trámite de alegaciones y propuesta de liquidación provisional por el IVA del ejercicio 2006, en la que se minoraba en 420'39 euros el IVA a compensar en periodos futuros, con la siguiente motivación:

"Con el alcance y limitaciones que resultan de la vigente normativa legal y de la documentación obrante en el expediente, y partiendo exclusivamente de los datos declarados, de los justificantes de los mismos aportados y de la información existente en la

Agencia Tributaria, se ha procedido a la comprobación del concepto tributario arriba indicado, habiéndose detectado que no ha declarado correctamente los conceptos e importes que se destacan:

- La compensación de cuotas del ejercicio anterior es incorrecta, al haberse incumplido las limitaciones establecidas en el artículo 99, apartado Cinco, de la Ley 37/92. En concreto se modifican los importes de cuotas a compensar del ejercicio anterior de acuerdo con la liquidación provisional de iva 2005 de la que resulta un importe a compensar de 10.877,55 ¢.

- El resultado de la liquidación anual contiene un error de cálculo.

- El resultado de la liquidación anual difiere del resultado de las declaraciones periódicas.

El obligado tributario no formuló alegaciones a la anterior propuesta de liquidación, notificándole con fecha 25/07/2008 liquidación provisional por el IVA del ejercicio 2006 con la amplitud indicada. Por consiguiente, la Inspección considera, de acuerdo con la liquidación practicada, que el IVA pendiente de compensar a inicio del ejercicio 2006 asciende a 10.877'55 ¢."

Los datos declarados por el obligado tributario han sido modificados por los siguientes motivos:

El obligado tributario consignó en el modelo 390 del IVA, ejercicio 2006, las siguientes cantidades:

Base Imponible al 16%.....249.238'67 euros.

Cuotas devengadas.....39.878'19 euros.

Cuotas deducibles operaciones interiores corrientes.....47.689'65 euros.

Sin embargo, las cuotas de IVA soportado registradas en el Libro Registro de facturas recibidas del ejercicio 2006 ascienden a 3.082'02 euros. Existe por tanto una diferencia de 44.607'63 euros entre las cuotas soportadas declaradas y las comprobadas según el Libro registro de facturas recibidas aportado y las propias facturas recibidas aportadas.

Durante el citado ejercicio, la sociedad Puigcorbé S.L. obtuvo ingresos por prestaciones de servicios cuyo contenido esencial era la intervención del obligado tributario en series de televisión, campañas de publicidad, cesión de los derechos de imagen del artista, y otro tipo de eventos, relacionados en el 100% con actividades artísticas en las que la intervención de su socio único y administrador D. Fernando, constituía el elemento esencial de la prestación del servicio correspondiente.

Los ingresos se corresponden básicamente con prestaciones de servicios realizadas a la entidad Miramón Mendi S.L. por la intervención de D. Fernando como actor en la serie de televisión titulada "A tortas con la vida", y con prestaciones de servicios realizadas a la entidad Drive Cine S.L. por la intervención de D. Fernando como actor en la serie de televisión titulada "Profesor en la Habana". Además, también obtuvo ingresos por spots publicitarios de Seguros Axa Winterthur Ibérica.

La entidad emitió las correspondientes facturas, las registró correctamente en los Libros de IVA y declaró correctamente el IVA repercutido, devengándose las cuotas de IVA repercutido incluidas en sus declaraciones.

En el año 2006, la sociedad Puigcorbé S.L. tiene su domicilio fiscal y sede social en el inmueble sito en la calle Costanilla de los Angeles nº 13 de Madrid, propiedad de dicha sociedad. Por su parte, D. Fernando declara en los ejercicios de referencia como vivienda habitual el inmueble sito en la CALLE000 nº NUM000 de Madrid, declarando por tanto un uso indiferenciado del inmueble.

Con fecha 10/03/2011, se personó la Inspección en la CALLE000 nº NUM000 de Madrid, al objeto de comprobar la efectiva utilización del inmueble en el ejercicio de la actividad. El resultado de dicha personación se recogió en la diligencia de la misma fecha extendida a la sociedad, hallándose presente D. Fernando y mostrándole 20 fotografías obtenidas de una página de internet dedicada a la compraventa y alquiler de inmuebles, sobre las que se le pregunta si coinciden con las dependencias de la finca visitada, a lo que el compareciente manifiesta "que sí pero que están diseñadas las fotografías para la venta de una casa"; la Inspección constata que las fotografías mostradas coinciden con las dependencias visionadas. Igualmente, en este sentido las dependencias visitadas, a juicio de la Inspección, coinciden con las de los planos aportados por el obligado tributario a la Inspección según diligencia de 03/03/2011. En resumen, el inmueble en cuestión está parcialmente afecto a la actividad de Puigcorbé S.L., al reconocer D. Fernando como vivienda habitual el inmueble sito en la CALLE000 nº NUM000 de Madrid.

En relación con las facturas recibidas por la entidad, se ha puesto de manifiesto que determinadas cuotas de IVA soportado declaradas no pueden admitirse como fiscalmente deducibles por tratarse de gastos por servicios y bienes adquiridos correspondientes a un inmueble que no está exclusivamente afecto a la actividad artística de Puigcorbé S.L.

Las cuotas de IVA soportado que se han deducido de modo improcedente ascienden a 394'72 euros (2T), 971'03 euros (3T) y 117'18 euros (4T).

Por ello, las cuotas soportadas sí deducibles son 214'20 euros (2T), 194'53 euros (3T) y 956'50 euros (4T).

En el acuerdo de liquidación se expresa, en cuanto al periodo 1T/2006, que el 25 de julio de 2008 quedó interrumpida la prescripción como consecuencia de la notificación de la liquidación provisional antes mencionada, por lo que no está prescrito el 1T/2006, si bien no procede regularizar ese trimestre porque las actuaciones se iniciaron por el periodo 2T/2006 a 4T/2006, aunque las cuotas a compensar procedentes del 4T/2005 son tenidas en cuenta en la regularización del 2T/2006.

En cuanto a la compensación de las cuotas procedentes del primer trimestre del 2006 en periodos posteriores, en el acuerdo que aprobó la liquidación se transcriben los arts. 97.Uno y 99.Tres de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y seguidamente se expresa:

"En este caso no se han aportado las facturas, sólo los libros registros, además la Inspección desconoce el periodo de procedencia de estas facturas y si cumplen los demás requisitos que exige la ley para ser deducibles aunque procedan de periodos prescritos.

Según el libro registro de IVA de 2006 aportado por el contribuyente, las facturas de mayor importe proceden de servicios facturados por la sociedad BARCENAS REHABILITACIÓN S.L. N.I.F. B80492796. Según nuestras bases de datos en el ejercicio 2002 BARCENAS REHABILITACIÓN S.L. facturó a la sociedad PUIGCORBE S.L. por importe de 205.051'06 euros, no constando en ejercicios posteriores más facturación de barcenas rehabilitación a PUIGCORBE S.L.

También según nuestras bases de datos, las autoliquidaciones presentadas por el contribuyente desde el ejercicio 2002 dan el siguiente resultado de cuotas a compensar:

1T/2002: 25.075'36 euros. 2T/2002: 25.078'36 euros. 3T/2002: 25.078'36 euros. 4T/2002: 7.264'28 euros.

1T/2003: 10.097'38 euros. 2T/2003: 2.523'69 euros. 3T/2003: 1.813'81 euros. 4T/2003: 896'34 euros.

1T/2004: 4.045'52 euros. 2T/2004: 54.084'32 euros. 3T/2004: 63.837'26 euros. 4T/2004: 67.732'85 euros.

1T/2005: 69.053'52 euros. 2T/2005: 52.002'77 euros. 3T/2005: 20.118'23 euros. 4T/2005: 11.297'94 euros.

Según lo anterior, no parece lógico que el contribuyente haya podido arrastrar esas cuotas a compensar desde el ejercicio 2002. Además el contribuyente no lo ha demostrado durante la inspección, ni tampoco al aportar las alegaciones. Luego al no haber acreditado PUIGCORBÉ S.L. que tenía derecho a compensar las cuotas soportadas procedentes de las facturas emitidas por BARCENAS REHABILITACIÓN, ni por otros empresarios, esta Oficina Técnica considera que PUIGCORBÉ no tiene derecho a compensar en periodos posteriores las cuotas a compensar reflejadas en el primer trimestre del ejercicio 2006. Ya que lo único que ha aportado en el plazo de alegaciones es un libro registro en el que se recoge un listado de facturas emitidas por una sociedad, que no se sabe muy bien a que periodo pertenece (la Inspección supone que al 2002), ni si eran cuotas deducibles o no y tampoco ha acreditado si las ha compensado en periodos anteriores o no (más bien parece que ya han sido compensadas)."

En consecuencia, el 10 de octubre de 2011 la Jefa de la Oficina Técnica de Inspección practicó liquidación por importe de 12.424'03 euros (9.661'55 euros de cuota y 2.762'48 euros de intereses de demora), acto notificado en fecha 13 de octubre de 2011.

Además, la Inspección dispuso el inicio de procedimiento sancionador que concluyó por acuerdo de fecha 20 de abril de 2012, que apreció la comisión de infracciones de los arts. 191 y 195 de la LGT y que impuso sanción en cuantía de 13.875'07 euros.

Mediante resolución de 20 de diciembre de 2013, recurrida en este proceso, el TEAR de Madrid confirmó la liquidación y anuló el acuerdo sancionador para ser sustituido por otro ajustado a los argumentos que contiene dicha resolución, en la que se expone que las cuotas autoliquidadas incorrectamente en el primer trimestre del ejercicio 2006 sólo serían sancionables en dicho periodo y no en los periodos siguientes, mientras que la conducta de la reclamante consistente en deducirse cuotas por la adquisición de bienes y servicios que no se afectan directa y exclusivamente a la actividad, acredita que ha actuado de modo negligente, sin que concurren causas de exoneración de la responsabilidad.

TERCERO.- El recurrente solicita en el escrito de demanda la anulación de la resolución impugnada alegando, en síntesis, que las actuaciones inspectoras se iniciaron el 28 de mayo de 2010, fecha en la que ya estaba prescrito el primer trimestre de 2006, por lo que fue excluido de la comprobación, motivo por el que los datos que constan en la declaración presentada en relación con ese periodo deben quedar incólumes, salvo una pequeña diferencia originada por una revisión parcial que en su día modificó el saldo de IVA pendiente de compensar al inicio del ejercicio 2006, debiendo partir la liquidación aquí recurrida de la situación que existía al finalizar el primer trimestre de 2006. Rechaza además que en esa fecha no existiese prácticamente IVA a compensar, ya que ascendía a 44.731'23 euros, procediendo 44.607'63 euros de facturas contabilizadas en años anteriores y pendientes de deducir, añadiendo que presentó a la Inspección el listado de facturas, pero no éstas porque no se requirió su presentación, habiendo pretendido la Inspección revisar (sin decirlo) un periodo que no era objeto de comprobación.

Con respecto a la sanción, acepta la anulación acordada por el TEAR y niega la negligencia y cualquier grado de culpabilidad en relación con las cuotas referentes a los trimestres segundo, tercero y cuarto del ejercicio 2006.

CUARTO.- El Abogado del Estado se opone a las pretensiones de la parte actora argumentando, en resumen, que es procedente tomar en consideración las cuotas a compensar con origen en el 4T/2005, agregando, respecto de las cuotas soportadas declaradas en el primer trimestre de 2006, que es posible la revisión de los saldos procedentes de periodos anteriores al 2T/2006 siempre que se cumplan los límites señalados en la resolución del TEAC de fecha 18 de julio de 2013, que se reproduce en el FD cuarto de la resolución recurrida.

Sobre la deducibilidad de las cuotas soportadas, alega que sólo es posible respecto de las cuotas anotadas en el Libro registro de facturas recibidas, dando por reproducido a tal fin el FD quinto de la resolución del TEAR, destacando además que no se pueden admitir las cuotas anotadas referidas al inmueble de la CALLE000 NUM000 de Madrid por afectación parcial a la actividad, conforme al art. 95.1 LIVA en conexión con el art. 105 de la LGT, al no haber demostrado el sujeto pasivo que concurren las circunstancias legales exigidas para la deducción.

Por último, postula la confirmación de la resolución del TEAR de Madrid en lo referente a la sanción por cuanto, respecto a la parte no estimada, existe un comportamiento típico, antijurídico y culpable, habiendo descrito perfectamente la Administración los requisitos exigidos para sancionar.

QUINTO.- Delimitados los argumentos y pretensiones de las partes, en primer lugar hay que analizar el motivo del recurso que plantea la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria referida al primer trimestre del ejercicio 2006, de donde infiere la parte actora que los datos que constan en la declaración presentada en relación con ese periodo no pueden ser alterados por la liquidación impugnada.

Esta pretensión es rechazada tanto en la liquidación recurrida como en la resolución del TEAR de Madrid, actos en los que se expone que el 25 de julio de 2008 se notificó al obligado tributario una liquidación provisional relativa al ejercicio 2006 del IVA, que minoraba en 420'39 euros la cuantía de las cuotas a compensar procedentes del ejercicio 2005.

Pues bien, la parte recurrente no discute la notificación de esa liquidación ni la fecha en que tuvo lugar, lo que implica, conforme al art. 68.1.a) de la LGT, que el plazo de prescripción del derecho a liquidar el primer trimestre de 2006 quedó interrumpido en la indicada fecha (25/07/2008), comenzando a partir de entonces un nuevo cómputo del plazo de prescripción de cuatro años, plazo que no había transcurrido cuando se iniciaron las actuaciones inspectoras que nos ocupan el día 28 de mayo de 2010, por lo que en tal fecha no había prescrito el derecho de la Administración a comprobar ese periodo del IVA.

Pero también es cierto, como se admite en la liquidación impugnada, que el acuerdo de inicio de las citadas actuaciones inspectoras no incluyó el primer trimestre del ejercicio 2006 entre los periodos objeto de comprobación, que sólo comprendían los trimestres segundo, tercero y cuarto del mencionado ejercicio, de manera que ese procedimiento no tenía por finalidad comprobar el primer trimestre del año 2006, que por ello no podía ser objeto de regularización.

Sentado lo que antecede, la Administración considera que la exclusión del primer trimestre del año 2006 del procedimiento de inspección no impide rechazar la compensación de las cuotas procedentes de ese periodo, invocando a tal fin los arts. 97.Uno y 99.Tres de la Ley 37/1992 y la resolución del TEAC de 18 de julio de 2003 (RG 4693-11), que se reproduce en el cuarto fundamento jurídico de la resolución del TEAR aquí recurrida y que dice lo siguiente:

«con ocasión de la comprobación del IVA de periodos no prescritos, la Administración tributaria no puede revisar "los saldos provenientes de periodos anteriores ya prescritos", entrando a conocer de las distintas operaciones que se han producido a lo largo de dichos periodos ya prescritos, y regularizarlas para así determinar un nuevo saldo a compensar. No obstante, la Administración tributaria sí puede examinar si se han declarado incorrectamente los saldos pendientes de compensación en los periodos no prescritos; o si en su caso, ya se han compensado dichos saldos en periodos precedentes o la corrección de los errores contables o documentales que no pueden arrastrarse a periodos no prescritos. En concreto, en el Fundamento de Derecho TERCERO de la anterior Resolución, el TEAC se pronunciaba en los siguientes términos reproduciendo lo señalado en anteriores Resoluciones de 15/11/2012 (RG 5274/2009), de 10/05/2011 (RG 2814/2002; y de 24/09/2008 (RG 4354/2008).»

Frente a ello, hay que señalar que al no ser objeto del procedimiento de inspección el primer trimestre del año 2006, no cabe adoptar una decisión que viene a regularizar de hecho ese periodo al no trasladar al segundo trimestre las cuotas a compensar que proceden del anterior periodo.

Si la Administración tributaria entendía que no era correcta la declaración presentada por el obligado tributario con respecto al primer trimestre de 2006, debió incluir ese periodo en el objeto de la comprobación inspectora que nos ocupa, por cuanto, como ya se ha dicho y mantiene la propia Administración, el derecho a liquidar el reseñado trimestre no había prescrito cuando se iniciaron las repetidas actuaciones, de suerte que no existía ningún obstáculo legal para comprobar y regularizar dicho trimestre en tales actuaciones, lo que no hizo la Inspección, que tampoco dispuso el inicio de actuaciones dirigidas a regularizar ese periodo en el acuerdo que aprobó la liquidación ahora recurrida, que fue notificado el día 13 de octubre de 2011, fecha en la que tampoco había prescrito el derecho de la Administración a comprobar el primer trimestre de 2006.

Lo expuesto implica que no es aplicable al caso el art. 106.4 de la LGT, que regula la comprobación de las cuotas pendientes de compensar procedentes de ejercicios prescritos, toda vez que en el supuesto que nos ocupa las cuotas proceden del primer trimestre de 2006, periodo que no había prescrito cuando comenzaron las actuaciones de inspección, como antes se ha indicado.

En la liquidación impugnada se alude asimismo a cuotas procedentes del ejercicio fiscal 2002, sobre las que se vierten suposiciones y conjeturas, pero no conclusiones, al expresar que "no se sabe muy bien a que periodo pertenece (la Inspección supone que al 2002), ni si eran cuotas deducibles o no y tampoco ha acreditado si las ha compensado en periodos anteriores o no (más bien parece que ya han sido compensadas)". Esta argumentación resulta insuficiente en sí misma para sustentar la tesis que mantiene la Inspección y, por otro lado, pugna con la eficacia temporal del art. 106.4 de la Ley 58/2003, General Tributaria, que entró en vigor el día 1 de julio de 2004 y que, por ello, no es aplicable a las compensaciones realizadas en ejercicios anteriores a tal fecha, conforme declara la Sala Tercera del Tribunal Supremo en sentencia de fecha 19 de febrero de 2015, fundamento jurídico quinto, recurso de casación nº 3180/2013.

En consecuencia, la liquidación de los trimestres segundo y sucesivos del año 2006 tiene que partir del resultado de la declaración del primer trimestre del mismo ejercicio presentada por el sujeto pasivo, con la excepción que deriva de la liquidación provisional notificada en julio de 2008, que minoró en 420'39 euros (de 11.297'94 euros a 10.877'55 euros) el IVA a compensar en periodos futuros procedente del ejercicio 2005, siendo dicho importe de 420'39 euros el único que cabe reducir del resultado de la declaración presentada por el sujeto pasivo respecto del primer trimestre de 2006 (38.005'53 euros a compensar).

Por tanto, debe anularse la liquidación recurrida en cuanto no admite la compensación de cuotas procedentes del primer trimestre del ejercicio 2006 en periodos posteriores.

SEXTO.- Por otra parte, la liquidación recurrida rechaza la deducción de cuotas soportadas por suministros y adquisiciones de bienes relacionados con el inmueble sito en la CALLE000 nº NUM000 de Madrid, por no estar afecto en exclusiva a la actividad de la sociedad.

En concreto, en la página 4 del acuerdo que aprobó la liquidación se dice sobre tal cuestión:

"En el curso de las actuaciones se ha podido comprobar que en base a lo anterior, y dado que el obligado tributario no ha acreditado la afectación exclusiva del citado inmueble a la actividad desarrollada, por lo que todos los gastos relacionados con el mismo, que se encuentran contabilizados y deducidos, no procede admitirlos como deducibles, y por tanto habiendo declarado y deducido cuotas de IVA soportado en el Impuesto sobre el Valor Añadido por la adquisición de servicios relacionados con este inmueble, tales como suministros, así como la adquisición de algún bien para el mismo deben no ser admitidas estas cuotas de IVA en cuanto a su deducibilidad.

De acuerdo con el art. 95 LIVA, la normativa del impuesto no admite la deducción de las cuotas soportadas en las adquisiciones de bienes que no se afecten directa y exclusivamente a la actividad empresarial. En consecuencia, a la vista de las declaraciones presentadas y las manifestaciones del representante de la entidad recogidas en diligencia, existen pruebas irrefutables de la no afectación del inmueble en exclusividad a la actividad empresarial del obligado tributario, por lo que de acuerdo con la normativa expuesta, todas aquellas adquisiciones de bienes y servicios relacionados con tal inmueble, no originaron el derecho a la deducción del Impuesto, debiendo regularizarse en consecuencia."

El escrito de demanda no contiene ninguna alegación tendente a rebatir la argumentación en que descansa el rechazo de la deducción de tales cuotas, pero al solicitarse en el suplico de ese escrito la anulación íntegra de la liquidación es indudable que también se reclama la deducción de dichas cuotas soportadas, aunque nada se invoque en apoyo de tal pretensión.

Así las cosas, el análisis de esta cuestión exige partir de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, que en el art. 92, referido a las cuotas tributarias deducibles, dispone:

"Uno. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas por las operaciones gravadas que realicen en el interior del país las que, devengadas en el mismo territorio, hayan soportado por repercusión directa o satisfecho por las siguientes operaciones:

1.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por otro sujeto pasivo del Impuesto.

(...)

Dos. El derecho a la deducción establecido en el apartado anterior sólo procederá en la medida en que los bienes y servicios adquiridos se utilicen en la realización de las operaciones comprendidas en el artículo 94, apartado uno, de esta Ley."

El art. 94 del mismo texto legal, precepto que regula las operaciones cuya realización origina el derecho a la deducción, establece:

"Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1.º Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del impuesto que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido."

Por último, en lo que aquí importa, el art. 95 de la misma Ley regula las limitaciones del derecho a deducir en los siguientes términos:

"Uno. Los empresarios o profesionales no podrán deducir las cuotas soportadas o satisfechas por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios que no se afecten, directa y exclusivamente, a su actividad empresarial o profesional.

Dos. No se entenderán afectos directa y exclusivamente a la actividad empresarial o profesional, entre otros:

(...)

2.º Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas. (...)"

Así las cosas, no se discute que el inmueble sito en la CALLE000 nº NUM000 de Madrid constituye el domicilio de D. Fernando y que además en él tiene su sede la sociedad recurrente, de manera que hay un uso compartido del inmueble y no consta la parte que utiliza dicha sociedad ni que se trate de una zona separada y diferenciada de la vivienda, por lo que la entidad actora, sobre la que recae la carga de la prueba a tenor del art. 105.1 de la LGT, no ha acreditado el grado de utilización de ese bien en el desarrollo de su actividad empresarial, siendo procedente por ello el rechazo de la deducción de tales cuotas por aplicación de las normas antes transcritas.

SÉPTIMO.- De acuerdo con lo razonado en los precedentes fundamentos jurídicos, procede anular la liquidación recurrida por no ser ajustada a Derecho, sin perjuicio de que la Administración tributaria practique nueva liquidación partiendo del resultado de la declaración del obligado tributario correspondiente al primer trimestre del año 2006 (38.005'53 euros a compensar), con excepción de la cuantía del IVA a compensar procedente del ejercicio 2005, que debe reducirse en 420'39 euros conforme a la liquidación que fue notificada el

25 de julio de 2008, ratificando las cuotas deducibles que figuran en la liquidación ahora anulada, que ascienden a 214'20 euros (2T), 194'53 euros (3T) y 956'50 euros (4T).

Por último, la anulación de la mencionada liquidación determina la del acuerdo sancionador que deriva de aquélla, por lo que también debe dejarse sin efecto en este particular la resolución del TEAR, pues anula parcialmente la sanción partiendo de la confirmación de dicha liquidación y ordena dictar nuevo acuerdo sancionador en función de unas premisas que carecen de virtualidad al ser anulada la reseñada liquidación tributaria.

Por todo ello, debe estimarse parcialmente el presente recurso, anulando la resolución impugnada así como los actos administrativos de los que trae causa, en los términos antes señalados.

OCTAVO.- De acuerdo con lo dispuesto en el art. 139.1 de la Ley de esta Jurisdicción, precepto modificado por la Ley 37/2011, no procede imposición de costas al estimarse parcialmente el recurso.

VISTOS los preceptos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO

Estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad PUIGCORBÉ, S.L., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de 20 de diciembre de 2013, que desestimó la reclamación deducida contra liquidación correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido, trimestres segundo, tercero y cuarto del ejercicio 2006, y que estimó en parte la reclamación planteada frente al acuerdo sancionador referido al impuesto y periodos reseñados, anulando y dejando sin efecto la resolución recurrida así como los actos administrativos de los que trae causa, en los términos señalados en el séptimo fundamento jurídico; sin costas.

Notifíquese esta resolución conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma no cabe recurso.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por el Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, de lo que como Secretario certifico.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079330052016100355