

EXPEDIENTE 360/2012

En la ciudad de Pamplona a 26 de junio de 2013, reunido el Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra, adopta la siguiente resolución:

Visto escrito presentado por don (...), en representación de la entidad AAA, S.A. con CIF XXX y domicilio en (...), en relación con tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al tercer trimestre del año 2011.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La entidad viene presentando declaraciones de IVA desde el año 1990. En el año 1997, entre otras operaciones, adquirió una parcela edificable en (...), sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). La entidad está dada de alta en el IAE (16/10/1997) como promotor de edificaciones, si bien no ha realizado actividad desde el año 2000.

Tras la realización de las correspondientes declaraciones-liquidaciones en tiempo oportuno, la entidad solicitó la devolución del saldo a su favor declarado a 31 de diciembre de 2001, que ascendía a 4.297.572 pesetas (25.828,77 euros).

La Hacienda Navarra, de acuerdo con el artículo 64 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, exigió a la empresa garantía suficiente para proceder a la devolución del saldo solicitado. La Caja de Ahorros de Navarra concedió aval por importe máximo de 25.828,93 euros ante el Gobierno de Navarra. Con fecha 21 de agosto de 2002, la Hacienda Navarra procedió al ingreso en cuenta de la entidad de la cantidad solicitada.

Posteriormente, la empresa ha venido realizando las oportunas declaraciones de IVA sin actividad, sin que se haya generado IVA repercutido.

SEGUNDO.- Ante la situación económica existente, con fecha 29 de setiembre de 2009, la empresa solicitó al Gobierno de Navarra la anulación del aval presentado en su momento. La sección del IVA vino a denegar la solicitud de devolución del aval en comunicación de 13 de diciembre de 2009, notificada el día 24 de marzo de 2010.

Posteriormente, con fecha 30 de marzo de 2010, la entidad volvió a solicitar la devolución del aval y nuevamente se le denegó en comunicación de 13 de marzo de 2010.

TERCERO.- Por otra parte, la oficina gestora del IVA vino a practicar propuesta de liquidación de fecha 27 de octubre de 2011, notificada el 16 de enero de 2012, en la que se anulaban deducciones que dieron lugar a la devolución del saldo a favor de la entidad. La propuesta de liquidación corresponde al tercer trimestre del año 2011 y, en resumen, la modificación se debe a la no afectación a la actividad empresarial de los bienes y servicios adquiridos con anterioridad al año 2002.

Con fecha 30 de enero de 2012, la empresa presentó alegaciones contra la propuesta de liquidación, que fueron desestimadas en liquidación provisional de la sección del IVA de fecha 26 de febrero de 2012, siendo notificada el día 21 de mayo de 2012.

CUARTO.- Y, frente a dicha liquidación viene el interesado a interponer reclamación económico-administrativa ante este Tribunal mediante escrito con fecha de entrada de 7 de junio de 2012, solicitando que sea anulada la liquidación practicada relativa a tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al tercer trimestre del año 2011.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Ha de declararse la competencia de este Tribunal Económico-Administrativo Foral para el conocimiento y resolución de la reclamación económico-administrativa interpuesta, dada la naturaleza del acto administrativo impugnado, en virtud de lo que disponen los artículos 154 y 155 de la Ley Foral 13/2000, de 14 de diciembre, General Tributaria, y artículos 18 y 19 del Reglamento del recurso de reposición y de las impugnaciones económico-administrativas de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado

por Decreto Foral 178/2001, de 2 de julio, habiendo sido formulada en tiempo hábil y por persona debidamente legitimada al efecto.

SEGUNDO.- El artículo 39 de la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido establece en su punto primero que *“1. Podrán hacer uso del derecho a deducir los sujetos pasivos del Impuesto que tengan la condición de empresarios o profesionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5º de esta Ley Foral y hayan iniciado la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales.*

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización habitual de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a sus actividades empresariales o profesionales podrán deducirse con arreglo a lo dispuesto en los artículos 57, 58 y 59 de esta Ley Foral”

A su vez, el artículo 41.1 establece que *“1. 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.”*

El artículo 45.2 determina, *“1. En las declaraciones-liquidaciones correspondientes a cada uno de los periodos de liquidación, los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el montante total de las cuotas deducibles soportadas en dicho periodo, del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo periodo de liquidación en el territorio de aplicación del Impuesto, como consecuencia de las entregas de bienes, adquisiciones intracomunitarias de bienes o prestaciones de servicios por ellos realizadas.*

2. Las deducciones deberán efectuarse en función del destino previsible de los bienes y servicios adquiridos, sin perjuicio de su rectificación posterior si aquél fuese alterado.

.../...

3. El derecho a la deducción sólo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles en las liquidaciones que procedan las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del periodo correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas sólo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el párrafo anterior.

.../...

4. Se entenderán soportadas las cuotas deducibles en el momento en que su titular reciba la correspondiente factura o demás documentos justificativos del derecho a deducir o, en su caso, emita el documento equivalente a la factura previsto en el artículo 110, número 1, de esta Ley Foral.

Si el devengo del Impuesto se produjese en un momento posterior al de la recepción de la factura o emisión del documento equivalente en que se efectúe su repercusión, dichas cuotas se entenderán soportadas cuando se devenguen.

.../...

5. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo periodo de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso.

No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el capítulo II de este título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el periodo de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva.”

El artículo 46, establece que *“el derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señaladas en el artículo 45 de esta Ley Foral.”*

Por otra parte, el artículo 64 establece que *“La Administración Tributaria podrá exigir de los sujetos pasivos la prestación de garantías suficientes en los supuestos de devolución regulados en este capítulo.”*

De la diferente documentación existente en el expediente se constata que la entidad ha venido presentando declaraciones desde el año 1990, si bien desde el año 2000 la empresa no declara cuotas de IVA repercutido por lo que ha de concluirse que, desde esta fecha, no tiene actividad que origine operaciones sujetas al IVA.

TERCERO.- Ante la solicitud de devolución del saldo a su favor a 31 de diciembre de 2001, la Hacienda Tributaria Navarra procedió al reintegro del saldo declarado por la empresa con fecha 21 de agosto de 2002, si bien, tras la presentación de aval suficiente. Después del acto de devolución no se constata actividad administrativa alguna hasta el día 29 de setiembre de 2009, fecha en la que la entidad solicita la devolución del aval presentado en su momento.

Posteriormente, y tras la denegación de devolución del aval, la Hacienda Tributaria practicó propuesta de liquidación correspondiente al tercer trimestre del año 2011 que, tras las alegaciones presentadas contra la misma y que fueron desestimadas, se convierte en liquidación provisional.

Pues bien, son muchas las cuestiones jurídicas que podrían suscitarse en el presente supuesto. Así nos podríamos referir a la condición de empresario de la entidad, al derecho a la deducción de IVA soportado de bienes y servicios que no se afectan a una actividad, a la prescripción del derecho a solicitar el reintegro de la devolución realizada en su momento, al reintegro de los avales, a la prescripción de la cuestión de fondo y del reintegro de los avales, condición suspensiva de la prestación de garantías, etc.

Ahora bien, hay una cuestión previa de procedimiento que condiciona el conocimiento de los temas de fondo y no es otra que la práctica de la liquidación referida al tercer trimestre del año 2011, cuando la solicitud de devolución se refiere a un saldo existente al 31 de enero de 2001. Los hechos impositivos que generaron el derecho a deducción y la posterior devolución del saldo a su favor se devengaron en los periodos correspondientes al año 2001 y anteriores. La Hacienda Tributaria practica liquidación correspondiente al tercer trimestre del año 2011 en base a que la entidad está inactiva desde el año 2000.

De acuerdo con la normativa citada anteriormente *“el derecho a la deducción sólo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho.”* La entidad incluyó en las declaraciones correspondientes al año 2001 y anteriores las cuotas soportadas que dieron lugar al saldo a su favor solicitado a 31 de diciembre de 2001 y que fue devuelto por la Oficina gestora.

Pues bien, la Administración tiene la facultad de comprobar las declaraciones en tiempo y forma. Entre otras cuestiones puede comprobar las operaciones que originaron el IVA soportado y modificar las declaraciones presentadas en su momento. Las cuotas de IVA soportado lo son en base a la normativa aplicable y su modificación ha de realizarse respecto de las cuotas declaradas en su momento por el contribuyente. Si la Oficina gestora considera que determinadas cuotas no tienen la consideración de deducibles de acuerdo con la normativa citada anteriormente, deberá modificar la declaración del periodo correspondiente, motivando suficientemente la liquidación.

En la declaración correspondiente al tercer trimestre del año 2011, no se ha declarado IVA soportado correspondiente al año 2001 y anteriores, por lo que no ha existido en este periodo incumplimiento alguno. Las cuotas de IVA soportado que se modifican no se han devengado ni declarado en dicho periodo. Por lo tanto, la Oficina gestora deberá practicar liquidación correspondiente al periodo o periodos en los que se incluyeron las citadas deducciones que dieron lugar al saldo a favor del contribuyente y que posteriormente fue devuelto.

Y, en consecuencia, este Tribunal, en sesión celebrada en el día de la fecha arriba indicada, acuerda estimar la reclamación económico-administrativa en relación con tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al tercer trimestre del año 2011, debiéndose practicar liquidación respecto de los periodos en los que se practicaron las deducciones de IVA soportado correspondientes.

El transcrito Acuerdo resultó ratificado por el Gobierno de Navarra en su sesión del día 17 de julio de 2013.