

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 19 de febrero de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Rec. n.º 5852/2023

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Alcance. IVA. La sentencia recurrida confirmó la resolución del TEAR resolviendo que el derecho a comprobar e investigar solo queda afectado por las limitaciones que la normativa establece, por lo que la prescripción reconocida respecto a los tres primeros periodos de 2015 no afecta al derecho a comprobar los créditos fiscales pendientes, debiendo señalarse como las citas mencionadas por la demandante se refieren a supuestos anteriores a la modificación efectuada en la LGT por Ley 34/2015 de 21 de septiembre. El Tribunal Supremo no se ha pronunciado hasta ahora sobre si a partir de la entrada en vigor de la Ley 34/2015 debe reconocerse a la Administración tributaria la posibilidad de comprobar e investigar las cuotas compensadas o pendientes de compensación en concepto de IVA en los términos previsto en el art. 66 bis LGT. este recurso de casación que el mismo encierra un verdadero problema de interpretación de la norma porque la reforma operada por la Ley 34/2015 la LGT utiliza los términos «cuotas compensadas o pendientes de compensación» en su art. 66 bis, mientras que en el ámbito del IVA lo que se compensa es el saldo o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas. Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función nomofiláctica y unificadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de fijar un criterio claro sobre si tras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si tras la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Fecha del auto: 19/02/2025
Tipo de procedimiento: R. CASACION
Número del procedimiento: 5852/2023
Materia:
Submateria:
Fallo/Acuerdo: Auto Admisión
Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero
Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra
Secretaría de Sala Destino: 002
Transcrito por:
Nota:
R. CASACION núm.: 5852/2023
Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero
Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra
TRIBUNAL SUPREMO

Síguenos en...



SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D.^a María del Pilar Teso Gamella

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 19 de febrero de 2025.

HECHOS**PRIMERO.- Preparación del recurso de casación.**

1.La mercantil ANUDA GESTIÓN, S.L., representada por la procuradora D.^a Sonia López Roch, y asistida del letrado don Manuel Galver Peris preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2023 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario n.º 838/2022, promovido contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 24 de mayo de 2022, por el que se desestimaron las reclamaciones acumuladas n.º 46-05103-2020; 46-05312-2020; 46-05313-2020; 46-053142020; 46-11037-2020; 46-11038-2020; 46-11039-2020; 46-110402020; 46-11041-2020; 46-11042-202 formuladas contra las liquidaciones practicas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria por el concepto de IVA, períodos 2015-2018.

2.Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 66 bis y 115 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

3.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, y, subraya que la norma que entienda vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

5.No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

SEGUNDO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala *a quov* tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 27 de julio de 2023, habiendo comparecido la mercantil ANUDA GESTIÓN, S.L., representada por la procuradora D.^a Sonia López Roch, y asistida del letrado don Manuel Galver Peris, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso. Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.**

1.El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la mercantil ANUDA GESTIÓN, S.L., se encuentra legitimada para interponerlo, al 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 que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

Síguenos en...



3.El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

SEGUNDO.- *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º.- Inicio actuaciones inspectoras de comprobación e investigación.

Por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación, y, como consecuencia de las mismas se extendió acta de disconformidad a ANUDA GESTIÓN, S.L., por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido, declaraciones de los ejercicios 2015 a 2018, en fecha 25 de febrero de 2020.

En dichas actas la Inspección de los Tributos propuso la regularización de la situación tributaria de la entidad, en síntesis, por los siguientes motivos:

- El obligado tributario desde su constitución e inicio de operaciones en el año 2010, a efectos de IVA había efectuado operaciones de prestaciones de servicios de arrendamiento de bienes inmuebles, destinados a vivienda, operación sujeta y exenta de IVA (artículo 20 Uno 23º b) de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido). Sin perjuicio de lo anterior, esporádicamente, había efectuado alguna operación de entrega de bienes y prestaciones de servicios sujeta y no exenta de IVA, u operación de entregas de bienes de inversión o similares, entregas de edificaciones, operaciones sujetas y exentas en las que renuncia a la exención de IVA y se produce la inversión del sujeto pasivo.

- En cuanto a las operaciones de arrendamiento de bienes inmuebles destinados exclusivamente a viviendas, son operaciones exentas limitadas, es decir de acuerdo con el artículo 94 de la LIVA dichas operaciones no dan derecho a deducir las cuotas soportadas de IVA en las adquisiciones de bienes y servicios relacionadas con dichas operaciones.

- La Inspección consideró que no procedía admitir el importe que figura en la autoliquidación correspondiente al 4T/2015, como cuotas a compensar procedentes de periodos anteriores por importe de 1.406,66 euros

- En el 1T/2017, 4T/2017 y 1T/2018, no se admitían las cuotas de IVA soportado en la medida en que no habían sido acreditadas por parte del obligado tributario, y por tanto no se había podido verificar si se trataba de bienes o servicios afectos a la actividad de asesoramiento sujeta y no exenta de IVA.

2º.- Acuerdo de Liquidación.

Por la interesada se presentaron alegaciones a la mencionada acta y el 2 de junio de 2020 se dictaron las correspondientes liquidaciones.

Dichas liquidaciones fueron puestas a disposición de la interesada en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas habiendo accedido a su contenido el 12 de junio de 2020, según certificación que consta en el expediente.

3º.- Interposición de reclamaciones económico-administrativa.

Contra los acuerdos de liquidación ANUDA GESTIÓN, S.L., interpuso reclamaciones económico-administrativa n.º 46-05103-2020; 46-05312-2020; 46-05313-2020; 46-05314-2020; 46-11037-2020; 46-11038-2020; 46-11039-2020; 46-11040-2020; 46-11041-2020; 46-11042-2020 ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana.

La discrepancia de la reclamante en relación con las liquidaciones impugnadas se centraba en que la Inspección no había admitido el importe que figura en la autoliquidación correspondiente al 4T/2015, como cuotas a compensar procedentes de periodos anteriores por importe de 1.406,66 euros, periodos que la propia Inspección había declarado prescrito.

4º.-Resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

El 24 de mayo de 2022 el Tribunal Regional dictó resolución por la que desestimó las reclamaciones acumuladas.

La resolución del TEAR se remite al criterio contenido en la resolución de 9 de junio de 2020 del Tribunal Económico-Administrativo Central dictada en el recurso de alzada para unificación de criterio n.º 6201/2019.

5º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo.

ANUDA GESTIÓN, S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el n.º 838/2022 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

La *ratio decidende* de la sentencia de 30 de mayo de 2023 sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Tercero con el siguiente tenor literal:

«[...] Es la propia inspección la que en el curso de sus actuaciones declara la prescripción del derecho a comprobar el IVA respecto al 1T, 2T y 3T de 2015 como consecuencia de la superación del plazo máximo legal de los 18 meses de las actuaciones, lo que no constituye obstáculo a su derecho a comprobar los créditos fiscales pendientes.

Como se dice en la propia regulación del art. 66.2, la única excepción posible es que la liquidación del periodo con resultado a compensar haya sido anulada por órgano revisor sin practicar una nueva.

Con todo ello, y como se pone de manifiesto tanto por el TEARV en su resolución como por la Abogacía del Estado, el derecho a comprobar e investigar solo queda afectado por las limitaciones que la normativa establece, por lo que la prescripción reconocida respecto a los tres primeros periodos de 2015 no afecta al derecho a comprobar los créditos fiscales pendientes, debiendo señalarse como las citas mencionadas por la demandante se refieren a supuestos anteriores a la modificación efectuada en la LGT por Ley 34/2015 de 21 de septiembre, por lo que la demanda debe desestimarse».

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

TERCERO.- Marco jurídico.

1.A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 66 bis de la LGT que se intitula "Derecho a comprobar e investigar", precepto introducido por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que entró en vigor el 12 de octubre de 2015. Dicho artículo 66 bis LGT dispone:

«1. La prescripción de derechos establecida en el artículo 66 de esta Ley no afectará al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones conforme al artículo 115 de esta Ley, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente.

2. El derecho de la Administración para iniciar el procedimiento de comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación, prescribirá a los diez años a contar desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario establecido para presentar la declaración o autoliquidación correspondiente al ejercicio o periodo impositivo en que se generó el derecho a compensar dichas bases o cuotas o a aplicar dichas deducciones.

En los procedimientos de inspección de alcance general a que se refiere el artículo 148 de esta Ley, respecto de obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito, se entenderá incluida, en todo caso, la comprobación de la totalidad de las bases o cuotas pendientes de compensación o de las deducciones pendientes de aplicación, cuyo derecho a comprobar no haya prescrito de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior. En otro caso, deberá hacerse expresa mención a la inclusión, en el objeto del procedimiento, de la comprobación a que se refiere este apartado, con indicación de los ejercicios o periodos impositivos en que se generó el derecho a compensar las bases o cuotas o a aplicar las deducciones que van a ser objeto de comprobación.

La comprobación a que se refiere este apartado y, en su caso, la corrección o regularización de bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o deducciones aplicadas o pendientes de aplicación respecto de las que no se hubiese producido la prescripción establecida en el párrafo primero, sólo podrá realizarse en el curso de procedimientos de comprobación relativos a obligaciones tributarias y periodos cuyo derecho a liquidar no se encuentre prescrito.

3. Salvo que la normativa propia de cada tributo establezca otra cosa, la limitación del derecho a comprobar a que se refiere el apartado anterior no afectará a la obligación de aportación de las liquidaciones o autoliquidaciones en que se incluyeron las bases, cuotas o deducciones y la contabilidad con ocasión de procedimientos de comprobación e investigación de ejercicios no prescritos en los que se produjeron las compensaciones o aplicaciones señaladas en dicho apartado».

Síguenos en...

2. También será preciso interpretar el artículo 115 LGT relativo a las "Potestades y funciones de comprobación e investigación" que señala:

«[...] 1. La Administración Tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables.

Dichas comprobación e investigación se podrán realizar aún en el caso de que las mismas afecten a ejercicios o periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley, siempre que tal comprobación o investigación resulte precisa en relación con la de alguno de los derechos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley que no hubiesen prescrito, salvo en los supuestos a los que se refiere el artículo 66 bis.2 de esta Ley, en los que resultará de aplicación el límite en el mismo establecido. En particular, dichas comprobaciones e investigaciones podrán extenderse a hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios que, acontecidos, realizados, desarrollados o formalizados en ejercicios o periodos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) citado en el párrafo anterior, hubieran de surtir efectos fiscales en ejercicios o periodos en los que dicha prescripción no se hubiese producido.

2. En el desarrollo de las funciones de comprobación e investigación a que se refiere este artículo, la Administración Tributaria podrá calificar los hechos, actos, actividades, explotaciones y negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste último hubiera dado a los mismos y del ejercicio o periodo en el que la realizó, resultando de aplicación, en su caso, lo dispuesto en los artículos 13, 15 y 16 de esta Ley.

La calificación realizada por la Administración Tributaria en los procedimientos de comprobación e investigación en aplicación de lo dispuesto en este apartado extenderá sus efectos respecto de la obligación tributaria objeto de aquellos y, en su caso, respecto de aquellas otras respecto de las que no se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley.

3. Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron tendrán carácter provisional. La Administración tributaria podrá comprobar en un posterior procedimiento de aplicación de los tributos la concurrencia de tales condiciones o requisitos y, en su caso, regularizar la situación tributaria del obligado sin necesidad de proceder a la previa revisión de dichos actos provisionales conforme a lo dispuesto en el título V de esta ley».

CUARTO.- *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si tras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

QUINTO.- *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

En efecto, debemos destacar que el Tribunal Supremo no se ha pronunciado hasta ahora sobre si a partir de la entrada en vigor de la Ley 34/2015 debe reconocerse a la Administración tributaria la posibilidad de comprobar e investigar las cuotas compensadas o pendientes de compensación en concepto de IVA en los términos previsto en el artículo 66 bis de la LGT.

Además, debemos destacar a los efectos de la admisión de este recurso de casación que el mismo encierra un verdadero problema de interpretación de la norma porque la reforma operada por la Ley 34/2015 la LGT utiliza los términos «cuotas compensadas o pendientes de compensación» en su artículo 66 bis, mientras que en el ámbito del IVA lo que se compensa es

el saldo o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas.

Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función nomofiláctica y unificadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de fijar un criterio claro sobre si tras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

SEXTO.- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

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

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son los artículos 66 bis y 115 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

SÉPTIMO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

OCTAVO.- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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 n.º 5852/2023, preparado por la representación procesal de ANUDA GESTIÓN, S.L., contra la sentencia dictada el 30 de mayo de 2023 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario n.º 838/2022.

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

Determinar si tras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 66 bis y 115 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Ordenar la publicación de 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 para su tramitación y decisión a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).

Síguenos en...

