



Roj: **STSJ EXT 314/2016 - ECLI:ES:TSJEXT:2016:314**

Id Cendoj: **10037330012016100173**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Cáceres**

Sección: **1**

Fecha: **31/03/2016**

Nº de Recurso: **368/2015**

Nº de Resolución: **116/2016**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **DANIEL RUIZ BALLESTEROS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD CACERES**

**SENTENCIA: 00116/2016**

**La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Ilmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de S. M. el Rey ha dictado la siguiente:**

**SENTENCIA Nº 116**

**PRESIDENTE: DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS**

**MAGISTRADOS**

DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU

*DON CASIANO ROJAS POZO*

En Cáceres a TREINTA Y UNO de MARZO de dos mil dieciséis.-

Visto el recurso contencioso administrativo nº **368** de **2015**, promovido por el Procurador D. JAVIER MENAYA MACIAS, en nombre y representación del recurrente D. **TC 95 INSTALACIONESDECORACIÓN S.L.**, siendo demandada **LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado; recurso que versa sobre: Resolución del T.E.A.R. de Extremadura de fecha 30.04.2015 recaída en reclamación número 06/252/2014 sobre IVA cuatro trimestre ejercicio 2009.

CUANTÍA:102.332,40 euros.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO** : Por la parte actora se presentó escrito mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.-

**SEGUNDO** : Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entrego el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso, con imposición de costas a la demandada; dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de costas a la parte actora.-

**TERCERO** : No habiendo sido solicitado el recibimiento a prueba del recuso, ni estimarlo necesario la Sala, se declararon conclusas las actuaciones, quedando las mismas pendientes para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.-



**CUARTO** : En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.-

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado D. **DANIEL RUIZ BALLESTEROS**.

## II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** .- La parte demandante formula recurso contencioso- administrativo contra la Resolución del Tribunal Económico- Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 30 de abril de 2015, dictada en la reclamación económico-administrativa número 06/252/2014, que desestima la reclamación presentada contra la Liquidación Provisional por el Impuesto sobre el Valor Añadido, cuarto trimestre del ejercicio 2009. La parte actora solicita la declaración de nulidad de la actuación administrativa impugnada. La Administración General del Estado interesa la desestimación del presente recurso contencioso- administrativo.

**SEGUNDO** .- Las circunstancias fácticas expuestas en la Liquidación Provisional acreditan que estamos ante un supuesto de autoconsumo.

El autoconsumo de bienes consiste en la transferencia o transmisión de bienes sin contraprestación. Aunque no se cumple el requisito de la onerosidad, el Legislador lo asimila a las entregas de bienes sujetas para evitar consumos finales no gravados por el IVA o que se consoliden deducciones que no corresponden a la utilización real de los bienes. El autoconsumo externo se produce cuando transcende al exterior de la empresa e implica un uso gratuito de bienes de la empresa a favor de terceros o con destino al patrimonio privado del empresario. El autoconsumo interno se produce cuando estamos ante una reutilización del bien o servicio de la empresa dentro del propio proceso productivo. El autoconsumo está sujeto al IVA cuando el IVA soportado en la adquisición del bien objeto de autoconsumo haya resultado deducible al menos parcialmente y siempre que el bien o derecho se encuentre afecto o integrado en el patrimonio empresarial del sujeto pasivo, de esta manera se busca la neutralidad del impuesto en el sentido de que se repercutan por lo menos las cuotas soportadas.

En el supuesto objeto de este juicio contencioso- administrativo, estamos ante un autoconsumo interno producido por un cambio de afectación del bien inmueble adquirido en el año 2006 para la actividad de promoción inmobiliaria y que se vende en el año 2009. Existe un cambio de afectación del bien de un sector diferenciado a otro de la actividad empresarial o profesional. Este autoconsumo se sujeta al IVA para evitar que quede sin gravar la operación que supone una cesión del bien sin contraprestación, en la medida en que el empresario pudo recuperar el IVA soportado a través del mecanismo de la deducción. El supuesto comprobado por la Agencia Tributaria tiene encaje en el artículo 9.1º.c) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido , que dispone lo siguiente: "Se considerarán operaciones asimiladas a las entregas de bienes a título oneroso: 1º El autoconsumo de bienes. A los efectos de este impuesto, se considerarán autoconsumos de bienes las siguientes operaciones realizadas sin contraprestación: c) El cambio de afectación de bienes corporales de un sector a otro diferenciado de su actividad empresarial o profesional".

**TERCERO** .- El primer motivo de impugnación alegado por la parte actora sobre la mención a la calificación de un bien de inversión en el Acuerdo sancionador referencia 2012060013356G carece de trascendencia en relación al supuesto que estamos analizando que es la Liquidación del IVA, cuarto trimestre del ejercicio 2009. No se discute en este proceso sobre la actuación liquidatoria del año 2007 o sobre un Acuerdo sancionador sino sobre la Liquidación Provisional correspondiente al año 2009. Tampoco es objeto de controversia que el bien inmueble al que se refiere la Liquidación de 2009 tenga la calificación de bien de inversión.

**CUARTO** .- La parte alega la vulneración del derecho a la prueba y la producción de indefensión por los hechos que la Agencia Tributaria considera acreditados. La fundamentación de la demanda se realiza de forma genérica pero no expone una vulneración concreta que haya impedido a la parte recurrente ejercitar sus derechos de defensa frente a la actuación administrativa. En el procedimiento de comprobación limitada la parte actora realiza alegaciones pero no propone medio alguno de prueba. Lo mismo sucede dentro del procedimiento de reclamación económico-administrativa. Por tanto, no ha existido por la Administración limitación alguna de los medios probatorios que la recurrente pudo proponer en su día. Por último, la parte actora no solicita el recibimiento del pleito a prueba en el presente juicio contencioso-administrativo.

**QUINTO** .- En cuanto a las presunciones e indicios en los que se asienta la actuación administrativa para tener por probada la deducción del IVA soportado en la operación de compraventa efectuada en el año 2006, consideramos que la Liquidación Provisional detalla suficientemente los indicios comprobados. Los indicios relatados en la Liquidación Provisional son lógicos, coherentes y razonables en relación a los datos constatados en la escritura pública de compraventa de 2006 donde se renuncia a la exención del IVA en la adquisición del terreno por el sujeto pasivo que es posible cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que



actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y tenga derecho a la deducción total del Impuesto soportado por la adquisición, la factura por dicha operación y lo declarado por el obligado tributario en las declaraciones tributarias. La parte actora -entonces compradora- soportó la repercusión del IVA por la compraventa formalizada en la escritura de 29-12-2006, dispuso de factura que recogía el IVA soportado, la factura le permitía el ejercicio del derecho a la deducción del IVA, el Modelo 347 de Declaración de operaciones con terceros incluye la operación con la parte vendedora por importe total de 904.678,90 euros que responde a la suma del precio de la compraventa y la cuota de IVA y el Modelo 300 de Autoliquidación del cuarto trimestre del año 2006 del IVA contiene un importe total a compensar de 207.433,21 euros, siendo la cuota a compensar de operaciones del cuarto trimestre de 126.847,30 euros, que admite, por tanto, la inclusión de la cuota de IVA por la compraventa de 124.783,30 euros. Estos documentos analizados en la Liquidación Provisional permiten deducir que la parte actora se dedujo el IVA abonado por la compraventa. La deducción del IVA de la compraventa de 2006 responde al principio de neutralidad del IVA, al esquema liquidatorio del tributo y a los principios de lógica y normalidad en el desarrollo de la actuación tributaria de la parte actora. Carece de sustento probatorio lo expuesto por la parte actora, resultando contrario a la lógica que un sujeto pasivo que ha soportado un IVA de 124.783,30 euros por la compraventa de una parte indivisa de inmueble no lo haya deducido en la correspondiente Autoliquidación. Los hechos comprobados en el procedimiento de comprobación limitada no son estimaciones subjetivas del funcionario actuante sino indicios y presunciones que resultan del contenido documental examinado por la Agencia Tributaria para dictar la Liquidación Provisional y que en la forma en que son analizados por la Agencia Tributaria responden al principio de normalidad en la actuación tributaria de la parte actora.

Asimismo, es preciso señalar que la parte recurrente fácilmente podría haber aportado el conjunto probatorio documental que acreditase sin género de dudas que dicho IVA no fue deducido en la Autoliquidación correspondiente. La sociedad actora no presenta medios probatorios que desvirtúen las circunstancias fácticas debidamente constatadas, y que, analizados en su conjunto, permiten alcanzar las conclusiones que hizo la Agencia Tributaria. La parte actora debería disponer de la documentación contable que la permitiese acreditar la no deducción del IVA soportado correspondiente a la compraventa de 2006, pues, con independencia del plazo de prescripción de las obligaciones tributarias de cuatro años, el artículo 30.1 del Código de Comercio dispone que "Los empresarios conservarán los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio, debidamente ordenados, durante seis años, a partir del último asiento realizado en los libros, salvo lo que se establezca por disposiciones generales o especiales". La empresa recibió Requerimientos de 29-7-2010, 14-4-2011 y 11-5-2011, fechas en que debía disponer de la documentación contable necesaria para acreditar el volumen de negocio correspondiente al año 2006 que hubiera podido mostrar un volumen muy superior al que deriva de la operación de compraventa de 29-12-2006.

**SEXTO** .- La parte recurrente alega que mediante la Liquidación Provisional del cuarto trimestre del ejercicio 2009 del IVA se está revisando la actuación tributaria correspondiente al año 2006 que al estar prescrita hace inviable la petición de documentación correspondiente a dicho ejercicio.

El motivo no puede prosperar por las siguientes consideraciones:

Lo comprobado por la Administración es un autoconsumo por un cambio de afectación de un bien inmueble de un sector a otro diferenciado de la actividad empresarial. Dicho autoconsumo se pone de manifiesto en la escritura pública formalizada en el año 2009, dando lugar a la Liquidación del cuarto trimestre del ejercicio 2009 del Impuesto sobre el Valor Añadido, de manera que la acción para liquidar este período impositivo no ha prescrito. Reiteramos que el autoconsumo se sujeta al IVA para evitar que queden sin gravar las operaciones que suponen una cesión de bienes sin contraprestación, en la medida en que el empresario recuperó el IVA soportado mediante el mecanismo de la deducción. El autoconsumo está sujeto al IVA cuando el IVA soportado en la adquisición del bien objeto de autoconsumo haya resultado deducible, de esta manera se busca la neutralidad del impuesto en el sentido de que se repercutan las cuotas soportadas.

No existe modificación alguna de la liquidación del año 2006. La Administración no está revisando lo declarado en dicho ejercicio sino que parte precisamente de un dato declarado en el año 2006 por la sociedad demandante. Este aspecto es esencial pues la Administración no modifica lo declarado por el sujeto pasivo en el IVA de 2006 sino que estamos ante una cuestión probatoria que debe resolverse por las normas sobre la carga de la prueba y la obligación de conservar la documentación mercantil. En efecto, se trata de una cuestión probatoria que tiene cobertura en el plazo de seis años de conservación de la documentación mercantil al que está obligada la sociedad demandante y en aplicación del artículo 70.3 LGT que dispone que "La obligación de justificar la procedencia de los datos que tengan su origen en operaciones realizadas en períodos impositivos prescritos se mantendrá durante el plazo de prescripción del derecho para determinar las deudas tributarias afectadas por la operación correspondiente".



La Administración resuelve la sujeción al IVA del autoconsumo de 2009 mediante los datos declarados por la sociedad en el año 2006, siendo la entidad mercantil recurrente la que discute la deducción del IVA soportado en el año 2006. La Administración desarrolla un esfuerzo argumentativo para demostrar la deducción efectuada en dicho año por la empresa, pero en modo alguno discute dicha deducción o modifica la liquidación del año 2006, por lo que no se está rectificando un período impositivo prescrito del IVA, sino, todo lo contrario, se parte de la realidad de los datos declarados por el sujeto pasivo en el año 2006, presunción amparada en el artículo 108.4 LGT que establece que "Los datos y elementos de hecho consignados en las autoliquidaciones, declaraciones, comunicaciones y demás documentos presentados por los obligados tributarios se presumen ciertos para ellos y sólo podrán rectificarse por los mismos mediante prueba en contrario".

A la parte demandante le correspondía acreditar la falta de deducción de la cuota soportada por la compraventa de 2006 al tratarse un hecho en el que basa su pretensión anulatoria, conforme a lo dispuesto en el artículo 105.1 LGT y el artículo 217 LEC . La parte demandante discute la deducción del IVA soportado por la compraventa en el año 2006, pero se trata de una alegación vacía de apoyo probatorio y contraria a las reglas de la neutralidad del tributo y las actuaciones llevadas a cabo por las partes compradoras en la escritura, factura y declaraciones de 2006, a las que antes nos hemos referido.

El obligado tributario alega que está obligada a conservar los libros de contabilidad y los soportes documentales que justifiquen las anotaciones registrales en los libros durante un plazo de cuatro años. Sin embargo, el plazo de conservación de los libros, correspondencia, documentación y justificantes concernientes a su negocio no es de cuatro años sino de seis años. Así lo establece, como hemos señalado en el anterior fundamento jurídico, el artículo 30.1 del Código de Comercio . La sociedad demandante podía haber justificado mediante la aportación de la documentación mercantil que no dedujo el IVA soportado por la compraventa de 29-12-2006, siendo imputable a la parte actora la falta de acreditación de no haber ejercitado el derecho a la deducción.

Todo lo anterior conduce a la desestimación íntegra del presente proceso contencioso-administrativo, confirmando la decisión del TEAR de Extremadura.

**SÉPTIMO** .- En virtud de lo dispuesto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, después de la reforma efectuada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal, que entró en vigor el día 31-10-2011, procede imponer las costas procesales a la parte actora.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NOMBRE DE SM EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

## FALLAMOS

Desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr. Menaya Macías, en nombre y representación de la entidad mercantil "TC 95 Instalaciones Decoración, SL", contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, de fecha 30 de abril de 2015, dictada en la reclamación económico-administrativa número 06/252/2014.

Condenamos a la parte demandante al pago de las costas procesales causadas.

Contra la presente sentencia cabe recurso de casación para la unificación de doctrina en el plazo de treinta días, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en los artículos 96 y 97 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. De conformidad con lo dispuesto en la Disposición Adicional Decimoquinta de la LOPJ , según la reforma efectuada por LO 1/2009, de 3 de noviembre, si se interpone recurso de casación deberá consignarse el depósito de 50 euros. Si no se consigna dicho depósito el recurso no se admitirá a trámite. Asimismo, deberá justificarse el pago de la tasa prevista en la Ley 10/2012, de 20 de noviembre, por la que se regulan determinadas tasas en el ámbito de la Administración de Justicia y del Instituto Nacional de Toxicología y Ciencias Forenses.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

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