

Tribunal Económico-Administrativo Central (Vocalía 5ª)

Resolución: 03/12/2008 (Nº: 00/3900/2006)

IVA. Dictada una liquidación provisional no firme que reduce el saldo a compensar en ejercicios posteriores, la administración puede dictar liquidaciones sobre los ejercicios subsiguientes en que el contribuyente se aplicó aquella compensación.

Dictada una liquidación provisional que modifica y reduce el saldo a compensar en ejercicios posteriores en el IVA, saldo declarado por el contribuyente, aunque tal liquidación no sea firme por estar impugnada (esté o no suspendida de efectos), la administración puede dictar liquidaciones sobre los ejercicios subsiguientes en que el contribuyente se aplicó aquella compensación, para rectificarlos. Es decir, la falta de firmeza de la primera liquidación no impide que, a estos otros efectos sea ejecutiva.

Ahora bien, si la primera liquidación es anulada en el recurso o reclamación, entonces procede rectificar las sucesivas liquidaciones que tomaron su causa en ella.

En el caso, tras comprobar los ejercicios 1997, 1998 y 1999 del Impuesto sobre el Valor Añadido, se minoró el saldo a compensar en periodos posteriores a cero euros, mientras que el declarado por la entidad ascendía a 59.486,38 euros. Esta liquidación fue impugnada. Posteriormente, la Administración dictó liquidaciones provisionales por el IVA del ejercicio 2000, 2001 y 2002, corrigiendo los efectos de la declaración anterior.

En las alegaciones presentadas, la entidad, considera que hasta que la primera liquidación no adquiera firmeza, no deberían tenerse en cuenta la minoración de saldos a compensar.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO:... De acuerdo con el artículo 56 de la Ley 30/1992 del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, *“los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo serán ejecutivos con arreglo a lo dispuesto en la presente Ley”, y el artículo 57 dispone que “Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa”.*

Este supuesto no se encuentra regulado en la Ley 230/1963 General Tributaria de forma expresa. El artículo 121.2 dispone: *“La Administración Tributaria podrá dictar liquidaciones provisionales de oficio, en los términos que se describen en el artículo 123 de esta Ley, tras efectuar, en su caso, actuaciones de comprobación abreviada”.*

En cuanto a dicho artículo 123, dispone:....

Este artículo regula la posibilidad de practicar liquidaciones provisionales por los órganos de Gestión cuando los elementos de prueba que obren en su poder (en este caso, el Acuerdo de liquidación de la Inspección) pongan de manifiesto la existencia de elementos determinantes de la cuantía de la deuda tributaria distintos a los declarados. Aunque el Acuerdo de liquidación se encuentre recurrido, el artículo 145.3 de la Ley 230/1963 recoge que *“las actas y diligencias extendidas por la Inspección de los Tributos tienen naturaleza de documentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, salvo que se acredite lo contrario”*. Al no haberse desvirtuado su contenido en el momento de dictarse las liquidaciones provisionales, dicho Acuerdo es ejecutivo y la Administración podrá tener en cuenta lo recogido en él para dictar Liquidaciones provisionales.

Esta posibilidad se recoge actualmente en el artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que establece que pueden dictarse liquidaciones provisionales, entre otros casos: *“Cuando alguno de los elementos de la obligación tributaria se determine en función de los correspondientes a otras obligaciones que hubieran sido regularizadas (...) mediante liquidación definitiva que no fuera firme ...”*.

..... En relación con la incidencia de la regularización producida por una liquidación administrativa relativa a un ejercicio en otro período distinto, como sucede en el caso que nos ocupa, este Tribunal ha manifestado ya en diversas resoluciones que ni siquiera la suspensión de los actos administrativos regulada en el artículo 75 del RD. 391/1996 impide que la liquidación suspendida, aun cuando no pueda ser ejecutada, pueda servir de fundamento a una liquidación posterior relativa a un ejercicio distinto (Resolución del TEAC 16 de abril de 2008, recaída en la reclamación 2643/2005, entre otras).

Como señala la Audiencia Nacional, en Sentencia de 10 de junio de 2004 (recurso número 881/2001): *“(...) la suspensión de un acto administrativo no puede extenderse a la proyección o efectos que tal acto pueda tener en otros sucesivos, sin perjuicio de que, en caso de que tal hipótesis se diera y, por lo tanto, estuviera sujeto a revisión judicial un acto que sirve de antecedente a otro posterior, la eficacia del segundo no estaría condicionada por la suspensión del primero, limitada a los efectos propios de éste, pero no extensible más allá de dicho ámbito para proyectarse sobre ulteriores consecuencias, lo que, en cualquier caso, se apreciaría sin perjuicio de que, eventualmente objeto de estimación el proceso jurisdiccional, los efectos de la cosa juzgada ... se extenderían al nuevo acto, de manera que, una vez recuperada la base imponible originaria o modificada en cualquiera de sus aspectos la regularización sometida a enjuiciamiento, habría que rectificar proporcionalmente las sucesivas de que trajera causa, ajustando los elementos que fueran dependientes de aquélla a las nuevas cantidades, tal como sucede en este caso con la posibilidad de compensar bases imponibles negativas que, lógicamente, perdía virtualidad ante la actuación administrativa que, previa comprobación de la situación jurídica de la sociedad, consideró que eran improcedentes, por ser positiva la base imponible”*.

Más recientemente, en la Sentencia de 11 de junio de 2008 (recurso número 30/2007) la Audiencia Nacional ha declarado: *“En definitiva, lo que no cabe admitir es que la suspensión de una liquidación se extienda sin más a otra liquidación posterior aunque -como aquí ocurre- dicha liquidación venga condicionada por elementos de una liquidación precedente...”*

Este Tribunal considera correcta la posibilidad de regularizar los ejercicios 2000 y 2001 mediante liquidación provisional, tomando como base los datos resultantes de las actuaciones inspectoras a pesar de que el Acuerdo de liquidación no fuese firme todavía...

No obstante todo lo anterior, las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de... aquí impugnadas, hacen referencia a la resolución recaída en la reclamación interpuesta frente al Acuerdo de liquidación de la Dependencia Regional de Inspección, resolución que estima parcialmente las pretensiones de la entidad, y el Tribunal declara que se anulan tanto el acuerdo de liquidación como las dos liquidaciones provisionales posteriores. Por ello, en cualquier caso la oficina gestora deberá anular las liquidaciones aquí impugnadas y dictar unas nuevas que se ajusten al fallo del TEAR...

