

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 02472/2014 de 16/03/2017

Unidad resolutoria: Vocalía cuarta

IVA. Aplicación de prorrata especial sin realizar opción expresa.

El recurrente alega que no se le puede negar la aplicación del régimen de prorrata especial del impuesto por el hecho formal de no haber optado por él en el tiempo y forma indicados. Se estima su pretensión en virtud de la Sexta Directiva.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO: (...) Por tanto, en primer lugar, debemos pronunciarnos sobre la procedencia de aplicar la prorrata especial en caso de no haber optado formalmente la misma.

Sobre los requisitos formales relativos a la opción por la prorrata especial se ha pronunciado el Tribunal Supremo en sentencias como la de 24 de febrero de 2011 (recurso nº 2247/2006) o la de 22 de marzo de 2012 (recurso nº 4599/2008).

En particular, el Tribunal Supremo en la sentencia de 24 de febrero de 2011 señala:

"(...) En definitiva, no afectando la elección en tiempo hábil al tributo mismo, no puede dársele el alcance de requisito que desnaturalice el impuesto, como entiende la Sala de instancia, y sí, únicamente, el de un requisito temporal necesario que permita, a elección del contribuyente, el sistema de prorrata a utilizar.

Entre los principios básicos del IVA se encuentra el derecho de los empresarios y profesionales a la deducción inmediata, y en su caso a la devolución, del IVA soportado en sus adquisiciones. El derecho a la deducción solo puede negarse cuando se acredite una intención fraudulenta o abusiva.

(...) Lo que conduce a la conclusión de que, conforme el sistema general de deducción previsto en la Sexta Directiva, el IVA soportado en la adquisición de terrenos destinados a operaciones inmobiliarias es deducible íntegramente.

(...)

Ahora bien, siendo esto así, lo que resultaría incompatible con la Directiva es que, por no ejercitar el sujeto pasivo la opción de la prorrata especial, se aplicase el sistema de prorrata general (que en la sexta Directiva es un sistema excepcional) en supuestos en que tal sistema alterase sustancialmente el derecho a la deducción tal como se configura en el párrafo primero del artículo 17.5 de la Sexta Directiva (es decir tal como resulta de la llamada prorrata especial, que en la Sexta Directiva es el sistema general u ordinario de deducción).

Precisamente por ello el artículo 103.dos.2º, de la Ley 37/1992 establece que la aplicación de la prorrata especial es obligatoria cuando el montante total del IVA que resultaría deducible según la prorrata general exceda de un 20 por 100 del que resulta deducible en la prorrata especial.

(...)”

La anterior jurisprudencia del Tribunal Supremo ha sido recogida como doctrina de este Tribunal Central en resoluciones como la de 23 de enero de 2014, RG 4317/2011, o la de 24 de abril de 2014, RG 2642/2012 y, de conformidad con la misma, no es posible admitir como motivo de improcedencia para aplicar la prorrata especial el hecho de no haber optado formalmente por ella.

(...)

Establecido lo anterior, debemos analizar el siguiente motivo por el que la Inspección no ha considerado procedente aplicar la prorrata especial en los ejercicios 2011 y 2012, consistente en la falta de aplicación efectiva de la prorrata especial por parte del obligado tributario que, según la Inspección, no ha tenido en cuenta en la deducción de cuotas soportadas el destino previsible de los bienes adquiridos, sino que ha pretendido la deducción de la totalidad de las cuotas soportadas sin aplicar ninguna modalidad de prorrata.

(...)

A partir de lo expuesto, este Tribunal considera que no puede admitirse la conclusión alcanzada por la Inspección respecto a la pretensión de deducción total de las cuotas soportadas por parte de la reclamante, puesto que claramente no las ha deducido en su totalidad y, por otra parte, tampoco ha ignorado el destino previsible de los bienes y servicios adquiridos, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 99.Dos de la Ley 37/1992, al no haber deducido las cuotas soportadas en adquisiciones de viviendas terminadas, y sí las soportadas en adquisiciones de solares y locales comerciales. Es decir, no es correcto, como hace la Inspección, descartar que la entidad esté aplicando efectivamente la modalidad de la prorrata especial para determinar las cuotas soportadas deducibles, con independencia de que dicha prorrata especial haya sido correctamente aplicada de conformidad con el artículo 106 de la Ley del impuesto.

Por tanto, los motivos de regularización adoptados por la Inspección en el acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2011, no son conformes a Derecho, procediendo la anulación del acto impugnado.

