

Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 6ª

Sentencia de 23 de diciembre de 2013, rec. 14/2012

Ponente: Santiago Pablo Soldevila Fragoso

Sanciones tributarias. Infracción ajustada a derecho por deducción de cuotas de IVA superiores a las consignadas en los documentos contables. Nulidad, por ausencia de culpabilidad, en la sanción por deducción indebida de cuotas soportadas.

En contra de la tesis del TEAC, la Audiencia Nacional entiende que no puede invocarse el artículo 96. Uno, 3 o, 4 o, y 5o de la Ley 37/1992, interpretado en un sentido absoluto de prohibirse la deducción, en todos los casos, de las cuotas correspondientes a las adquisiciones de bienes y servicios para atender a los clientes de la empresa, tales como entradas para espectáculos, alojamiento, o restaurantes, pues, como ha sostenido el TJUE, el contribuyente debe disponer de la oportunidad de justificar en qué medida esos gastos eran necesarios para el ejercicio de su actividad profesional.

Fundamentos jurídicos

CUARTO: La segunda de las conductas sancionadas, deducción indebida de cuotas soportadas en determinadas entregas de bienes y servicios no deducibles, como adquisición de entradas para espectáculos deportivos para atender a terceros, y la adquisición de alimentos y objetos de atenciones a clientes, presenta caracteres propios y diferenciados, que exigen de nuestra parte un análisis específico,...

En efecto, la STJUE de 19-9-00 asuntos C-177 y 181/99 Ampafrance SA y Sanofi Synthelabo, apartados 57 a 62, de forma expresa y explícita resuelve la cuestión planteada, con un pronunciamiento referido exactamente al problema que es objeto de discusión en este caso, siendo la decisión del Tribunal de Justicia vinculante para todos los poderes públicos de todos los Estados miembros de la Unión Europea.

La estructura de la referida sentencia parte del derecho de todo contribuyente, a deducirse las cuotas por él devengadas del Impuesto sobre el Valor Añadido, por los bienes que le sean o le hayan de ser entregados y por los servicios que le sean o le hayan de ser prestados, por otro sujeto pasivo, en la medida en que los bienes y servicios se utilicen para las necesidades de sus propias operaciones gravadas, tal y como dispone el artículo 17 de la Sexta Directiva sobre el IVA, cuestión pacífica e indiscutida en el presente pleito...

La sentencia mencionada es muy clara, cuando en sus apartados 61 y 62 establece la siguiente doctrina: " Pues bien, no parece necesaria para luchar contra el fraude y la evasión fiscal una medida consistente en excluir a priori del derecho a la deducción del IVA, que constituye un principio fundamental del sistema del IVA creado por la Sexta Directiva, la totalidad de los gastos de alojamiento, restaurantes, recepciones y espectáculos, pese a que pueden concebirse o existen ya en el ordenamiento jurídico nacional medios apropiados, que no suponen tanto menoscabo de dicho principio como una exclusión del derecho a la deducción en el caso de ciertos gastos.

No corresponde al Tribunal de Justicia pronunciarse sobre la adecuación de otros medios de lucha contra el fraude y la evasión fiscal que podrían concebirse, como el establecimiento de un límite a la cuantía de las deducciones autorizadas o un control inspirado en el que se efectúa en el Impuesto sobre la Renta o en el Impuesto de Sociedades, pero es necesario sin embargo precisar que, en el estado actual del Derecho comunitario, no constituye un medio proporcionado al objetivo de lucha contra el fraude y la evasión fiscal, y afecta excesivamente a los objetivos y principios de la Sexta Directiva, una normativa nacional que excluye del derecho a la deducción del IVA los gastos de alojamiento, restaurantes, recepciones y espectáculos, sin que el sujeto pasivo tenga la posibilidad de acreditar la inexistencia de fraude o evasión fiscal a fin de acogerse al derecho a la deducción”.

Así las cosas, frente a la claridad de la sentencia mencionada que se refiere exactamente al supuesto objeto de enjuiciamiento, no puede oponerse una resolución como la que es objeto de recurso, en la que, bajo la invocación del artículo 96. Uno, 3 o, 4 o, y 5o de la Ley 37/1992, se concluye que la ley es clara y rotunda sobre la imposibilidad, en todos los casos, de deducirse las cuotas correspondientes a las adquisiciones de bienes y servicios para atender a los clientes de la empresa, tales como entradas para espectáculos, alojamiento, o restaurantes.

Es justamente esa rotundidad con la que se expresa la resolución, sin dar oportunidad al obligado tributario a justificar en qué medida esos gastos eran necesarios para el ejercicio de su actividad profesional, lo que determina una quiebra del principio de neutralidad del IVA, que nos conduce, directamente, a la estimación del recurso por este motivo y en relación con las cuotas por las operaciones a que se refiere este Fundamento Jurídico.

