

Tribunal Económico-Administrativo Central, Sección Vocalía 5ª, Resolución de 14 Dic. 2017, Rec. 4456/2014

Nº de Recurso: 4456/2014

Referencia 176541/2017

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Compensación de partidas en periodos futuros. Supuestos que pueden constituir infracciones tributarias. Consignación de partidas a compensar de **IVA** pendientes de aplicación en periodos posteriores, que no se ajustan a las inicialmente declaradas. Ejercicio en que se considera cometida la infracción. CRITERIO REITERADO. Puede constituir infracción tributaria, de acuerdo con lo establecido por el artículo 195.1 LGT 2003 la consignación de bases imponibles negativas pendientes de aplicación en ejercicios futuros, que no se ajustan a las inicialmente declaradas, en las declaraciones que medien entre la inicial y aquella en que esas bases negativas efectivamente se compensen, siempre no hubiera sido sancionado en la declaración originaria de las mismas. Por contra, en el caso de que el importe falseado o inexacto del saldo pendiente de aplicación en ejercicios futuros se deba a que la base imponible negativa se autoliquidó incorrectamente en el ejercicio origen de la misma, la infracción tributaria por determinar incorrecta la base negativa a trasladar a ejercicios siguientes, se debe sancionar en el ejercicio origen en que se autoliquidó incorrectamente dicha base imponible negativa.

El TEAC estima parcialmente recurso ordinario de alzada interpuesto por el contribuyente anulando la resolución del TEAR de Andalucía-Sala de Málaga y los acuerdos de imposición de sanción correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos 1T a 4T del ejercicio 2009.

TEXTO

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, en el RECURSO DE ALZADA ORDINARIO que pende de resolución ante este Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), en Sala, interpuesto por D. ..., con NIF ..., en nombre y representación de la entidad **S, S.L.**, con NIF ... y domicilio a efectos de notificaciones sito en ..., contra la resolución de fecha 27 de marzo de 2014, dictada en primera instancia por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía - Sala de Málaga, por la que se desestiman, entre otras, las reclamaciones económico administrativas tramitadas con número 29/3670/2012, 29/3672/2012, 29/3695/2012 y 29/3671/2012 y se estiman las reclamaciones económico administrativas tramitadas con número 29/3694/2012, 29/3696/2012, 29/3693/2012 y 29/3673/2012 interpuestas, respectivamente, contra los acuerdos de imposición de sanción por infracción tributaria de fecha 18 de junio de 2012 (claves de liquidación A29..., A29..., A29..., A29..., A29..., A29... y A29...) dictados por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Marbella de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) de Málaga, correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, de los períodos 1T, 2T, 3T y 4T de los ejercicios 2009 y 2010, de los que derivan, respectivamente, unas cantidades a ingresar, de 238.635,02 euros, 3.226,98 euros, 8.826,81 euros, 6.628,35 euros, 1.338,52 euros, 10.465,50 euros, 1.548,66 euros y 917,75 euros (sin tener en cuenta reducciones por conformidad e ingreso en período voluntario).

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: En fecha 15 de diciembre de 2011 se notifica a la entidad S, S.L., por parte de la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Marbella de la Delegación de la AEAT de Málaga, Propuesta de liquidación provisional y trámite de alegaciones en relación con el **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T, 2T, 3T y 4T de los ejercicios 2009 y 2010.

Posteriormente, la Oficina Gestora, en fechas 27 y 24 de enero de 2012, dicta los acuerdos de liquidación provisional correspondientes a los períodos 1T, 2T, 3T y 4T de los ejercicios 2009 y 2010, respectivamente, regularizando la situación tributaria del obligado tributario en base, en síntesis, a los siguientes hechos y fundamentos de derecho:

- El obligado tributario está dado de alta en el epígrafe del IAE 861.2 "Alquiler de locales industriales".
- En visitas realizadas en la Calle ... (lugar en el que se encuentran situados los inmuebles titularidad de la sociedad) en fecha 12/02/2009 se constata la construcción de dos villas de lujo más una casa de invitados, todo dentro de una misma parcela, no habiendo ningún elemento que indique la venta de las citadas casas; en fecha 11/11/2011 se constata, según manifestaciones de personal empleado que atiende la visita, que la villa es utilizada por las hermanas X e Y. como residencia particular en los períodos vacacionales.
- Para ejercer el derecho a deducir las cuotas soportadas en adquisición de bienes o servicios con anterioridad al comienzo de la realización de actividades tiene que existir la intención del sujeto pasivo, confirmada con elementos objetivos, de destinarlos a la realización de actividades cuya realización origine el derecho a la deducción. La Administración considera que de las actuaciones practicadas se deduce que dichos inmuebles son de uso personal.
- Minoración del importe de las cuotas a compensar procedentes de ejercicios anteriores, ya que de acuerdo con los acuerdos de liquidación provisional practicados por la Administración en los respectivos períodos (no sólo en los períodos 2009 y 2010, sino también en el 4T/2008) dichos importes son cero.

Como consecuencia de dichos hechos y fundamentos de derecho resultan las siguientes liquidaciones:

- En el 1T/2009 resulta una cuota a pagar de 5.480,72 euros y unos intereses de demora de 759,74 euros, por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 471.789,32 euros.
- En el 2T/2009 resulta una cuota a pagar de 483,36 euros y unos intereses de demora de 60,98 euros, por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 477.759,92 euros.
- En el 3T/2009 resulta una cuota a compensar de cero euros por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 495.413,55 euros.
- En el 4T/2009 resulta una cuota a pagar de 10.763,52 euros y unos intereses de demora de 1.068,87 euros, por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 497.906,73 euros.
- En el 1T/2010 resulta una cuota a compensar de cero euros por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 500.583,77 euros.

- En el 2T/2010 resulta una cuota a compensar de cero euros por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 521.514,63 euros.

- En el 3T/2010 resulta una cuota a pagar de 352,80 euros y unos intereses de demora de 22,28 euros, por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 524.259,14 euros.

- En el 4T/2010 resulta una cuota a compensar de cero euros por lo que no procede el saldo a compensar declarado por importe de 526.094,64 euros.

Los acuerdos de liquidación provisional de fecha 27 de enero de 2012, correspondientes al ejercicio 2009 y períodos 1T a 4T son notificados al obligado tributario en fecha 25 de febrero de 2012; por su parte, los acuerdos de liquidación provisional de fecha 24 de enero de 2012, correspondientes al ejercicio 2010 y períodos 1T a 4T son notificados en fecha 6 de febrero de 2012.

SEGUNDO: Disconforme con los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T, 2T y 4T del ejercicio 2009 y períodos 1T a 4T del ejercicio 2010, descritos en el antecedente de hecho anterior, en fecha 7 de marzo de 2012, el obligado tributario interpone recursos de reposición contra los mismos.

Mediante acuerdos de fecha 16 de marzo de 2012, el órgano gestor inadmite por extemporáneos los recursos de reposición interpuestos contra los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T a 4T del ejercicio 2010, lo que es notificado al obligado tributario en fecha 19 de marzo de 2012.

Mediante acuerdos de fecha 19 de marzo de 2012, el órgano gestor desestima los recursos de reposición interpuestos contra los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T, 2T y 4T del ejercicio 2009, lo que es notificado al obligado tributario en fecha 20 de marzo de 2012.

TERCERO: La Administración tributaria considera que las conductas descritas en los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T a 4T de los ejercicios 2009 y 2010 son constitutivas de infracciones tributarias, por lo que inicia los correspondientes expedientes sancionadores mediante la notificación en fecha 21 de mayo de 2012 de los acuerdos de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador.

En fecha 25 de junio de 2012 se notifica al obligado tributario los correspondientes acuerdos de imposición de sanción por infracción tributaria al considerarse cometidas respecto a los períodos 1T, 2T y 4T del ejercicio 2009 y 3T del ejercicio 2010 las siguientes infracciones tributarias:

- 1.- Dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del tributo la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta autoliquidación.
- 2.- Determinar o acreditar improcedentemente partidas a compensar o deducir en la cuota de declaraciones futuras.

Y respecto a los períodos 3T del ejercicio 2009 y 1T, 2T y 4T del ejercicio 2010 la siguiente infracción tributaria:

1.- Determinar o acreditar improcedentemente partidas a compensar o deducir en la cuota de declaraciones futuras.

Dichos acuerdos de imposición de sanción son notificados al obligado tributario en fecha 25 de junio de 2012.

CUARTO: Disconforme con los acuerdos desestimatorios de los recursos de reposición de fecha 19 de marzo de 2012 interpuestos contra los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T, 2T y 4T del ejercicio 2009, el obligado tributario interpone frente a los mismos, en fecha 16 de abril de 2012, reclamaciones económico administrativas ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía- Sala de Málaga (reclamaciones 29/1798/2012, 29/1796/2012 y 29/1797/2012, respectivamente).

Asimismo, disconforme con los acuerdos de imposición de sanción correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T a 4T de los ejercicios 2009 y 2010 descritos en el antecedente de hecho tercero de la presente resolución, el obligado tributario interpone frente a los mismos, en fecha 23 de julio de 2012, reclamaciones económico administrativas ante el mismo TEAR de Andalucía- Sala de Málaga (reclamaciones 29/3670/2012, 29/3672/2012, 29/3695/2012, 29/3671/2012, 29/3694/2012, 29/3696/2012, 29/3693/2012 y 29/3673/2012, respectivamente).

En fecha 27 de marzo de 2014, el TEAR de Andalucía- Sala de Málaga, de forma acumulada, dicta resolución en primera instancia acordando:

- Desestimar las reclamaciones interpuestas contra los acuerdos desestimatorios de los recursos de reposición interpuestos contra los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al ejercicio 2009, períodos 1T, 2T y 4T.
- Desestimar las reclamaciones interpuestas contra las resoluciones sancionadoras del ejercicio 2009, períodos 1T a 4T.
- Estimar las reclamaciones interpuestas contra las resoluciones sancionadoras del ejercicio 2010, períodos 1T a 4T, al considerar incumplido el plazo establecido en el artículo 209 de la LGT para el inicio del procedimiento sancionador.

Dicha resolución es notificada a la entidad recurrente en fecha 23 de abril de 2014.

QUINTO: En fecha 23 de mayo de 2014, el reclamante interpone, ante este Tribunal, el presente recurso de alzada contra la resolución del TEAR de Andalucía- Sala de Málaga de fecha 27 de marzo de 2014, alegando, únicamente, respecto a la desestimación de las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra las resoluciones sancionadoras del ejercicio 2009, períodos 1T a 4T.

En el escrito de interposición el interesado formula, en síntesis, las siguientes alegaciones:

- Los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T a 4T del ejercicio 2009 fueron notificados en fecha 6 de febrero de 2012, por lo que al haberse notificado el inicio del procedimiento sancionador respecto a dichos períodos en fecha 21 de mayo de 2012, se incumplió el plazo establecido en el artículo 209.2 de la LGT para el inicio de dichos procedimientos.

- Las sanciones impuestas al interesado se corresponden, principalmente, con determinar o acreditar improcedentemente partidas a compensar o deducir en la cuota de declaraciones futuras; el importe por el cual se ha sancionado al interesado se corresponde con un importe generado en los períodos 2007 y 2008, por lo que el período en el se debería haber procedido a imponer dichas sanciones debe ser en el que se generó el importe a compensar, esto es, 2007 y 2008, y no en el 2009, ya que son los períodos en los que realmente se acreditan o determinan dichas partidas. Dichos períodos (2007-2008) fueron objeto de comprobación limitada, imponiéndose las correspondientes sanciones por la citada infracción.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: Este Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) es competente para conocer del recurso de alzada ordinario que se examina, que ha sido interpuesto en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (Referencia 1914/2003) (LGT) y en desarrollo de la misma por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (Referencia 843/2005), por el que se aprueba el Reglamento General en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA (Referencia 843/2005)), de aplicación a este procedimiento.

La cuestión planteada en el presente recurso de alzada consiste en determinar si la resolución dictada por el TEAR de Andalucía- Sala de Málaga se ajusta a derecho, únicamente en lo referente a la desestimación de las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra los acuerdos de imposición de sanción tributaria correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**, períodos 1T a 4T del ejercicio 2009, ya que es frente a las que la entidad recurrente muestra su disconformidad y formula alegaciones.

SEGUNDO: La primera de las alegaciones realizada por la entidad reclamante es la caducidad del procedimiento sancionador al haberse incumplido el plazo establecido en el artículo 209.2 de la LGT para el inicio de dichos procedimientos.

El artículo 209 de la LGT regula el inicio del procedimiento sancionador en materia tributaria, indicando en el apartado segundo:

"2. Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución".

De acuerdo con las alegaciones del interesado, los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **IVA**, períodos 1T a 4T del ejercicio 2009 se notificaron en fecha 6 de febrero de 2012, por lo que en la fecha de notificación de los acuerdos de inicio de los expedientes sancionadores, que tuvo lugar en fecha 21 de mayo de 2012, habrían transcurrido más de los tres meses establecidos en el transcrito precepto.

Ahora bien, en el expediente remitido a este TEAC figuran, entre otros, los siguientes documentos, con la siguiente información:

1.- Documento PDF con la denominación "**IVA COMPROBACIÓN LIMITADA**" en el que se encuentran los cuatro acuerdos de liquidación provisional correspondiente al **IVA** períodos 1T a 4T del ejercicio 2009. El número de certificado es ... y código seguro de verificación es

2.- Documento PDF con la denominación "DILIGENCIA DE NOTIFICACIÓN TELEMÁTICA", según el cual la notificación de los documentos cuyos datos de identificación son, entre otros: Número de certificado: ..., Concepto: **IVA COMPROBACIÓN LIMITADA** y Código seguro de verificación: ..., tuvo lugar en fecha 25 de febrero de 2012.

De manera que, de la información obrante en el expediente, se pone de manifiesto, tal y como se indica en el antecedente de hecho primero de la presente resolución, que la notificación de los acuerdos de liquidación provisional correspondientes al **IVA**, períodos 1T a 4T del ejercicio 2009 tuvo lugar el 25 de febrero de 2012, por lo que en la fecha de notificación de los acuerdos de inicio de los correspondiente expedientes sancionadores (21/05/2012) no había transcurrido el plazo de tres meses indicado en el artículo 209.2 de la LGT y por tanto no se ha producido la caducidad alegada por el interesado.

Por lo tanto, este TEAC, desestima las alegaciones formuladas por la entidad recurrente en este sentido.

TERCERO: Posteriormente, la entidad recurrente alega que la infracción tributaria por la que se le sanciona, principalmente, es por determinar o acreditar improcedentemente partidas a compensar o deducir en la cuota de declaraciones futuras; sin embargo, dicha acreditación tiene su origen en los ejercicios 2007 y 2008, los cuales ya fueron objeto de regularización e imposición de sanción, por lo que no procede la imposición de dichas sanciones en el ejercicio 2009.

De acuerdo con la documentación obrante en el expediente se pueden resumir las declaraciones presentadas por el interesado y las regularizaciones practicadas por la Administración en los períodos 1T a 4T del ejercicio 2009 en los siguientes cuadros:

1T/2009		
	Declaración	Regularización
Total cuota devengada	5.480,72	5.480,72
Total a deducir	29.315,42	0,00
Diferencia	-23.834,70	5.480,72
Cuotas a compensar de períodos anteriores	447.954,62	0,00
Resultado liquidación	-471.789,32	5.480,72

2T/2009		
	Declaración	Regularización
Total cuota devengada	483,36	483,36
Total a deducir	6.453,96	0,00
Diferencia	-5.970,60	483,36
Cuotas a compensar de períodos anteriores	471.789,32	0,00
Resultado liquidación	-477.759,92	483,36
3T/2009		
	Declaración	Regularización
Total cuota devengada	0,00	0,00
Total a deducir	17.653,63	0,00
Diferencia	-17.653,63	0,00
Cuotas a compensar de períodos anteriores	477.759,92	0,00
Resultado liquidación	-495.413,55	0,00

4T/2009		
	Declaración	Regularización
Total cuota devengada	10.763,52	10.763,52
Total a deducir	13.256,70	0,00
Diferencia	-2.493,18	10.763,52
Cuotas a compensar de períodos anteriores	495.413,55	0,00
Resultado liquidación	-497.906,73	10.763,52

De los cuadros anteriores se concluye que el importe de los saldos a compensar en períodos futuros declarado por el obligado tributario en sus autoliquidaciones, no se genera únicamente en el propio período reclamado, sino que procede, principalmente, de las cuotas a compensar en períodos futuros declaradas en el período 4T/2008.

En el artículo 195 de la LGT, bajo la rúbrica "**Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes**", se establece lo siguiente:

"1. Constituye infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros (...).

3. Las sanciones impuestas conforme a lo previsto en este artículo serán deducibles en la parte proporcional correspondiente de las que pudieran proceder por las infracciones cometidas anteriormente por el mismo sujeto infractor como consecuencia de la compensación o deducción de los conceptos aludidos, sin que el importe a deducir pueda exceder de la sanción correspondiente a dichas infracciones".

En los acuerdos de imposición de sanción, en relación, únicamente, con la infracción tributaria anteriormente transcrita, se determinan los siguientes importes de sanción:

	1T/2009	2T/2009	3T/2009	4T/2009
Base sanción	471.789,32	477.759,92	495.413,55	497.906,73
% sanción	50%	50%	50%	50%
Importe sanción	235.894,66	238.879,96	247.706,78	248.953,37
Importe deducción por sanción anterior	0,00	235.894,66	238.879,96	247.706,78
SANCIÓN	235.894,66	2.985,30	8.826,82	1.246,58

Es decir, se toma como base para el cálculo de la sanción, en cada período, la totalidad de la cuota a compensar en ejercicios futuros declarada en cada trimestre por el obligado tributario, procediéndose en los períodos 2T, 3T y 4T a deducir del importe de la sanción la cantidad correspondiente a la acreditación improcedente realizada en el trimestre inmediatamente anterior y ya sancionada.

En principio, es indudable la existencia del elemento objetivo en las imposiciones de sanción objeto del presente recurso de alzada, ya que en los cuatro trimestres del ejercicio 2009 el interesado ha consignado improcedentemente cuotas a compensar en períodos futuros. Ahora bien, como ya se ha indicado anteriormente, buena parte de dichas cuotas a compensar declaradas proceden de las declaradas en el 4T/2008.

Sobre este particular ya se ha pronunciado este TEAC en el recurso extraordinario para la unificación de criterio RG 1635/2011 de 21 de marzo de 2013, en los siguientes términos:

"TERCERO: (...) Expuestas las consideraciones anteriores, este Tribunal Central estimó entonces y estima ahora que una interpretación integradora de la normativa transcrita en el Fundamento de Derecho Tercero de la presente Resolución, debe llevarnos a diferenciar una serie de supuestos, que se pueden reconducir a dos (si bien, se quiere advertir que en ningún caso se trata de una clasificación cerrada), en los que el sujeto pasivo se puede encontrar al consignar erróneamente en el apartado destinado al "Detalle de la compensación de bases imponibles negativas" de su autoliquidación, el saldo pendiente de aplicación en ejercicio futuros:

a) Supuesto 1. El error en el saldo pendiente de aplicación en ejercicios futuros se debe a que la base imponible negativa se autoliquidó incorrectamente en el ejercicio origen de la misma. En este caso, la determinación incorrecta de la base negativa a trasladar a ejercicios siguientes, se debe sancionar en el ejercicio origen en que se autoliquidó incorrectamente la base imponible negativa.
(...)

Finalmente, se quiere subrayar que, a mayor abundamiento, este criterio del Tribunal Central es también sostenido por diferentes Tribunales Superiores de Justicia; así, baste citar, por todas, sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-León de fecha 30 de septiembre de 2010 (Rec. nº 1593/2005 (Referencia 211399/2010)) y sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de fecha de 8 de marzo de 2012 (Rec. nº 151/2009 (Referencia 47059/2012)) y de 26 de abril de 2012 (Rec. nº 1246/2008 (Referencia 85580/2012)).

EL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, contra resolución del Tribunal Regional de Andalucía, ACUERDA ESTIMARLO, fijando como criterio el siguiente:

(...) En cambio, en el caso de que el importe falseado o inexacto del saldo pendiente de aplicación en ejercicios futuros se deba a que la base imponible negativa se autoliquidó incorrectamente en el ejercicio origen de la misma, la infracción tributaria por determinar incorrectamente la base negativa a trasladar a ejercicios siguientes, se debe sancionar en el ejercicio origen en que se autoliquidó incorrectamente dicha base imponible negativa".

Si bien este criterio hace referencia a las bases impositivas negativas en el Impuesto sobre Sociedades, es plenamente trasladable al **Impuesto sobre el Valor Añadido** en relación con las cuotas a compensar generadas en un período (trimestral o mensual) que se trasladan a los períodos posteriores en la forma y procedimiento que se recoge en la Ley reguladora del IVA, hasta un plazo máximo de cuatro años desde el período en que se generaron.

En el presente caso, como se ha indicado anteriormente, los saldos a compensar en períodos futuros declarados por el interesado tienen un doble origen, a saber:

	1T/2009	2T/2009	3T/2009	4T/2009
Cuotas a compensar procedentes del período anterior	447.954,62	471.789,32	477.759,92	495.413,55
Cuotas a compensar generadas en el período	23.834,70	5.970,60	17.653,63	2.493,18

Las cuotas a compensar de períodos anteriores declaradas en el 1T/2009 proceden de la autoliquidación correspondiente al 4T/2008, que fue objeto de regularización por parte de la Administración determinando que dicho importe es cero euros (se eliminó, por tanto, todo el saldo a compensar de este período

impositivo). Es decir, el saldo a compensar en períodos posteriores declarado por el obligado tributario en el 4T/2008 se trasladó al 1T/2009. Dentro del saldo declarado a compensar en este período 1T/2009 nos encontramos con dos partidas distintas, una el importe a compensar procedente del período anterior 4T/2008 y parte al saldo a compensar generado en el mismo período 1T/2009. Es decir, parte del saldo declarado a compensar a fin del 1T/2009 se debe a que el saldo a compensar en períodos posteriores declarado en el 4T/2008 se autoliquidó incorrectamente en dicho período (4T/2008), por lo que, de acuerdo con la doctrina transcrita de este TEAC, no puede entenderse cometida la infracción tipificada en el artículo 195.1 de la LGT en el período 1T/2009 en relación con dicha cantidad (447.954, 62 euros), ya que no es en dicho período (1T/2009) cuando tiene lugar la indebida acreditación de cuotas a compensar en períodos siguientes, sino que la infracción se entiende cometida en el período origen de la misma, es decir, en el período 4T/2008.

Como consecuencia de todo lo expuesto, en relación, únicamente, con la infracción tipificada en el artículo 195.1 de la LGT, este TEAC considera que los acuerdos de imposición de sanción correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T a 4T del ejercicio 2009 no son conformes a derecho, ya que a la hora de determinar la base de la sanción tienen en cuenta las cuotas a compensar en períodos posteriores declaradas por la entidad recurrente en el período 4T/2008, cuando deberían tener en cuenta únicamente las declaradas improcedentemente en cada período.

Por todo lo expuesto:

Este **TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**, en Sala, en el presente recurso de alzada,

ACUERDA:

estimarlo parcialmente, procediendo, por tanto, la anulación de la resolución del TEAR de Andalucía-Sala de Málaga y los acuerdos de imposición de sanción correspondientes al **Impuesto sobre el Valor Añadido**, períodos 1T a 4T del ejercicio 2009 en el sentido expuesto en el Fundamento de Derecho Tercero.