

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ064617

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCIA (Sede en Sevilla)

Sentencia 711/2016, de 6 de julio de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 195/2015

SUMARIO:

IVA. Base imponible. Entregas de bienes y prestaciones de servicios. Modificación de la base imponible. Créditos incobrables. Resulta gratuito afirmar que el art. 80 Cuatro. 4ª Ley 37/1992 (Ley IVA) cobra sentido únicamente, y solo sería susceptible de aplicarse, esto es de rectificarse las bases imponibles en operaciones no cobrables, en el caso de que la reclamación judicial al deudor preceda a la rectificación, pues cabe también pensar que el hecho de accionar se establece como una condición a cumplir en un proceso no terminado aun en el momento en que se reclama, de modo que sería el hecho mismo de reclamar el que lo cerrase. En este caso, resolviendo la cuestión en los términos planteados por el TEAR, que expone que la rectificación de bases y facturas supone una subrogación de la Hacienda Pública en el derecho al cobro del IVA frente al deudor, de forma que se permite al sujeto pasivo recuperar el IVA declarado y cobrado pero no ingresado al tiempo que se transmite a la Hacienda Pública la posibilidad de cobrarlo, no se comprende en qué medida ha podido perjudicarse su derecho frente a terceros por una reclamación judicial instada una semana después de la rectificación, pero que, en todo caso, se produce dentro de los plazos de modificación y comunicación a la Administración previstos en la Ley.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 80. Cuatro.

RD 1624/1992 (Rgto IVA), art. 24.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA).

PONENTE:*Don Javier Rodríguez Moral.*

Magistrados:

Don EDUARDO HINOJOSA MARTINEZ

Don GUILLERMO SANCHIS FERNANDEZ-MENSAQUE

Don HERIBERTO ASECIO CANTISAN

Don JAVIER RODRIGUEZ MORAL

Don JOSE ANGEL VAZQUEZ GARCIA

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
(SEVILLA)****S E N T E N C I A**

D. HERIBERTO ASECIO CANTISAN

D. GUILLERMO SANCHIS FERNÁNDEZ MENSAQUE

D. JOSÉ ÁNGEL VÁZQUEZ GARCÍA

D. JAVIER RODRÍGUEZ MORAL

D. EDUARDO HINOJOSA MARTÍNEZ

En Sevilla, a 6 de julio de 2016

Vistos por la Sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, los autos correspondientes al recurso 195/2015 interpuesto por D. Bernardino representado por el procurador Sr/ Sra. CASAL PEQUEÑO contra resolución del TEARA de 27 de noviembre de 2014 recaída en la reclamación nº NUM000 . La ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO ha sido representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado. Ha sido ponente el Ilmo. Sr. D. JAVIER RODRÍGUEZ MORAL.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el indicado recurrente se interpuso en tiempo y forma el presente recurso contencioso- administrativo.

Segundo.

En su escrito de demanda formulada el 6 de julio de 2015, la parte actora solicitó se estime la demanda y se anulase el acto administrativo recurrido, dejando sin efecto la liquidación provisional practicada por la Agencia Tributaria en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al primer trimestre del ejercicio 2012.

Tercero.

Por la Administración demandada se contestó en el sentido de oponerse, solicitando, a su vez, la desestimación del recurso.

Cuarto.

En la presente causa se han observado las prescripciones legales, salvo las relativas a determinados plazos procesales, debido a la acumulación de asuntos ante la Sala, teniendo lugar la votación y fallo el día 4 de julio de 2016.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La cuestión litigiosa planteada a la Sala consiste en determinar si es conforme a Derecho la rectificación de bases imponibles en operaciones no cobrables efectuada por el recurrente, que no se admite por la Administración al entender incumplidos los condicionantes temporales previstos en el artículo 80. 4 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido .

En cuanto a las normativa aplicable, tenemos que a la fecha en que, se devengados los créditos por operaciones sujetas al impuesto, se insta por el sujeto pasivo la rectificación de las facturas ante su falta de cobro, el apartado Cuatro del artículo 80 de la LIVA , dedicado a la modificación de la base imponible presentaba la siguiente redacción" La base imponible también podrá reducirse proporcionalmente cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables.

A estos efectos, un crédito se considerará total o parcialmente incobrable cuando reúna las siguientes condiciones:

1.ª Que haya transcurrido un año desde el devengo del Impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.

No obstante, cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado, deberá haber transcurrido un año desde el vencimiento del plazo o plazos impagados a fin de proceder a la reducción proporcional de la base imponible. A estos efectos, se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado aquéllas en las que se haya

pactado que su contraprestación deba hacerse efectiva en pagos sucesivos o en uno sólo, respectivamente, siempre que el período transcurrido entre el devengo del Impuesto repercutido y el vencimiento del último o único pago sea superior a un año.

Cuando el titular del derecho de crédito cuya base imponible se pretende reducir sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de esta ley, no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros, el plazo de un año a que se refiere esta condición 1.ª será de seis meses.

2.ª Que esta circunstancia haya quedado reflejada en los Libros Registros exigidos para este Impuesto.

3.ª Que el destinatario de la operación actúe en la condición de empresario o profesional, o, en otro caso, que la base imponible de aquélla, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, sea superior a 300 euros.

4.ª Que el sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo, incluso cuando se trate de créditos afianzados por Entes públicos.

En cuanto a los hechos relevantes a los efectos de resolver el presente recurso tenemos que: 1º el actor es dueño y arrendador de un local de negocio, actividad de arrendamiento sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido 2º impagadas las rentas correspondientes a las mensualidades de abril, mayo y junio de 2011, el actor procedió a modificar la base imponible mediante la rectificación de las correspondientes facturas el 5 de enero de 2012 3º interponiendo la reclamación judicial el 16 de enero de 2012, es decir con posterioridad a la rectificación, radicando aquí, a juicio de la Administración, el impedimento legal para aceptar la rectificación, para quien resulta inexcusable que al tiempo de rectificar las facturas y la base imponible devengada se haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor-

Segundo.

Disentimos de las razones de la Administración, condensadas en la resolución del TEARA que se hace objeto de recurso.

Primero, porque sin perjuicio de señalar que la interpretación gramatical de las normas tributarias no es necesariamente prevalente, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil, que ordena atender a su contexto, espíritu y finalidad, el uso del pretérito perfecto de subjuntivo que propone el TEARA no es concluyente, es más, es habitual que este tiempo verbal se use detrás de ciertas expresiones para significar tanto acciones finalizadas que siguen vinculadas al presente como acciones que finalizarán en el futuro. Y tal como se construye el apartado Cuatro del artículo 80 LIVA, resulta gratuito afirmar que la norma cobra sentido únicamente, y solo sería susceptible de aplicarse en el caso de que la reclamación judicial preceda a la rectificación, pues cabe también pensar que el hecho de accionar se establece como una condición a cumplir en un proceso no terminado aun en el momento en que se reclama, de modo que sería el hecho mismo de reclamar el que lo cerrase.

Partiendo de que el artículo 80 LIVA no deja ser reflejo de lo dispuesto al respecto por la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, conforme al cual "E n los casos de anulación, rescisión, impago total o parcial o reducción del precio, después del momento en que la operación quede formalizada, la base imponible se reducirá en la cuantía correspondiente y en las condiciones que los Estados miembros determinen", reviste mayor importancia que el aferramiento al supuesto sentido literal de la norma española recordar que la posibilidad concedida al sujeto pasivo para rectificar la base constituye la expresión de un principio fundamental de la Directiva IVA según el cual la base imponible está constituida por la contraprestación realmente recibida y cuyo corolario consiste en que la Administración Tributaria no puede percibir en concepto de IVA un importe superior al percibido por el sujeto pasivo (véase, en este sentido, la sentencia Golsmiths, de 18 de junio de 2009).

Desde esta perspectiva, y aceptando resolver la cuestión en los términos planteados por el TEARA, que expone que la rectificación de bases y facturas supone una subrogación de la Hacienda Pública en el derecho al cobro del IVA frente al deudor, de forma que se permite al sujeto pasivo recuperar el IVA declarado y cobrado pero no ingresado al tiempo que se transmite a la Hacienda Pública la posibilidad de cobrarlo, no acertamos a comprender en qué medida ha podido perjudicarse su derecho frente a terceros por una reclamación judicial instada una semana después de la rectificación, pero que, en todo caso, se produce dentro de los plazos de modificación y comunicación a la Administración previstos en la LIVA o en el artículo 24 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Igualmente debe tenerse presente que la rectificación se hace valer por el sujeto pasivo que recurre en en la declaración-liquidación correspondiente al período en el destinatario recibe las facturas rectificativas de las operaciones , conviniendo entonces con el actor que lo importante a estos efectos es el conocimiento y control por parte de la Administración de la rectificación, huyendo de formalismos enervantes que, descartados los perjuicios para la Hacienda que se derivarían de la imposibilidad de dirigirse frente al destinatario de la operación, tendrían como consecuencia imponer al sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido la carga financiera de ingresar cantidades por cuotas repercutidas sin correspondencia con el sentido económico de la operación gravada y sin el apoyo de una norma inequívocamente clara.

Tercero.

Con estimación del presente recurso, procede imponer las costas a la parte demandada, hasta un límite máximo de 600 € habida cuenta la importancia y entidad del recurso.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación,

FALLAMOS

Primero.

Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso-administrativo 195/2015 interpuesto por D. Bernardino representado por el procurador Sr/ Sra. CASAL PEQUEÑO contra resolución del TEARA de 27 de noviembre de 2014 recaída en la reclamación nº NUM000 , que anulamos, con reconocimiento de la situación jurídica individualizada pretendida por el recurrente, dejando sin efecto la liquidación provisional practicada por la Agencia Tributaria en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al primer trimestre del ejercicio 2012, por ajustarse a Derecho la rectificación y modificación de la base imponible del IVA a que se refiere el presente recurso.

Segundo.

Con imposición de las costas a la Administración demandada, hasta un máximo de 600 € por todos los conceptos.

Sin casación por razón de la materia o cuantía.

Y a su tiempo, y con certificación de la presente para su cumplimiento, devuélvase el expediente al lugar de su procedencia.

Así por esta, nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.