

T. SUPREMO: PLAZO EMISIÓN FACTURA RECTIFICATIVA Y DEVOLUCIÓN IVA.

La rectificación de las cuotas del IVA, repercutidas como consecuencia de la modificación de la base imponible, debe efectuarse en el plazo de cuatro años y solo una vez producida dicha rectificación, si supone una modificación de las cuotas repercutidas a la baja, surge el plazo de un año para regularizar la situación tributaria, sin perjuicio de que se opte por instar un procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sentencia 164/2018, 5 Feb. Recurso 646/2017.

Dos entidades firman la venta de parcelas pero con la previsión de modificación del precio, al alza o a la baja, en función de si en virtud de la aprobación definitiva de los planes urbanísticos no se alcanzara o se superara el número de unidades previsto de aprovechamiento urbanístico. El vendedor emitió una factura rectificativa de otra anterior al haberse dado la eventualidad prevista en el contrato, frente a la que interpone el comprador reclamación económico-administrativa.

Mantuvo el TEAC como criterio que el plazo de un año previsto en la Ley del IVA no se refiere a la emisión de la factura rectificativa, sino la regularización de la situación tributaria, y que tal plazo debe computarse desde el momento en que debió efectuarse la rectificación, por lo que por ello, el plazo hábil para llevar a efecto la rectificación es el de cuatro años.

Ahora se cuestiona con interés casacional si, para emitir la factura rectificativa de la base imponible del IVA, cuando la modificación comporte su minoración y, por ende, de la cuota inicialmente repercutida, se cuenta con el plazo de un año o si por el contrario el plazo aplicable es el de cuatro años.

Efectivamente la base imponible del IVA, sobre la que se ha determinado las cuotas repercutidas, ingresadas y deducidas, puede ser objeto de modificación como ha sucedido en el caso, y la rectificación debe hacerse en el plazo de cuatro años contados desde que se produjeron las circunstancias que llevan a la modificación. Solo una vez rectificada la cuota, y no antes ni simultáneamente, el sujeto pasivo debe regularizar su situación tributaria, pero en este punto se puedan dar dos situaciones: si la rectificación implica un aumento de las cuotas inicialmente repercutidas, y no ha mediado requerimiento previo, debe realizar el ingreso en la liquidación declaración del periodo en que deba efectuarse la rectificación, pero si se genera la una reducción de las cuotas, el sujeto pasivo puede optar entre solicitar la devolución de ingresos indebidos o regularizar su situación en el plazo de un año.

Surgen entonces dos plazos sucesivos: el primero, para rectificar las cuotas impositivas repercutidas, de cuatro años, con independencia de si la rectificación es al alza o a la baja, y un segundo, para que el sujeto pasivo regularice su situación tributaria, en cuyo caso, si la rectificación implica una minoración de las cuotas repercutidas y opta por llevar a cabo la regularización mediante declaración-liquidación, dispone de un año para obtener la devolución de las cuotas ingresadas en exceso.

Siendo así, no es correcta la tesis que defiende el comprador de que el artículo 89 LIVA, en sus apartados Uno y Cinco regulan un mismo plazo, el de rectificación de las cuotas impositivas repercutidas, establecido con carácter general en cuatro años, y otro plazo especial, cuando la rectificación es a la baja, de un año.

Resuelve el Supremo la cuestión en el sentido de entender que la rectificación de las cuotas del IVA, repercutidas como consecuencia de la modificación de la base imponible, debe efectuarse en el plazo de cuatro años y solo una vez producida la rectificación, si supone una modificación de las cuotas

repercutidas a la baja, surge el plazo de un año para regularizar su situación tributaria, sin perjuicio de que opte por instar un procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

Fuente: CENDOJ // La Ley - Wolters Kluwer
