Criterio **1** de **1** de la resolución: **00/00556/2019/00/00**

Calificación: **No vinculante**

Unidad resolutoria: **TEAC**

Fecha de la resolución: **21/05/2021**

Asunto:
IVA. Base imponible. Modificación. Plazo. Consideración del mes de agosto como inhábil a los efectos del cómputo del plazo para la modificación de la base imponible en los supuestos de impago y declaración de concurso de acreedores que se contemplan en el art.80.tres de la Ley del IVA.

Criterio:
En línea con lo dispuesto por la sentencia de la Audiencia Nacional de 10 de enero de 2014, número de recurso 141/2013, se considera que el plazo establecido en la Ley del IVA es un plazo de naturaleza tributaria, por lo que debe regirse por las normas tributarias y administrativas, de lo que resulta que para el cómputo del plazo previsto al efecto el mes de agosto es hábil.

Criterio aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante a los efectos del artículo 239 LGT.

Referencias normativas:
Constitución Española
1

Conceptos:
Base imponible: modificación
Concurso de acreedores/quiebra/suspensión de pagos
Impagos
Impuesto sobre el Valor Añadido IVA
Plazos

Texto de la resolución: (Ver en nueva pestaña o ventana)

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 21 de mayo de 2021

RECURSO: 00-00556-2019

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. IVA

NATURALEZA: RECURSO DE ALZADA

RECURRENTE: **XZ** SA - NIF ...

REPRESENTANTE: ...

DOMICILIO: ... - España

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, mediante la cual se desestima la reclamación nº 28-13631-2015 interpuesta contra el acuerdo dictado por la Administración de María de Molina de Madrid de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por el que se denegaba la rectificación del Impuesto sobre el Valor Añadido del tercer trimestre del ejercicio 2014.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 19 de enero de 2015, el interesado solicitó la rectificación de su autoliquidación del IVA del 3T del 2014, al no haber procedido a la modificación de la base imponible por declaración de concurso de su deudora, de conformidad con el artículo 80.tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La Administración notificó la propuesta de resolución en los siguientes términos: *"De acuerdo con lo expuesto, el plazo máximo para realizar la factura/s rectificativa/s es de un mes desde la publicación del auto de declaración de concurso en el Boletín Oficial del Estado (B.O.E.). En el presente caso se acredita que la publicación en el BOE ha sido en fecha 7 de agosto de 2014 y las facturas rectificativas son de fecha 29 de septiembre de 2014, es decir, fuera del plazo de un mes que estipula el artículo 80.Tres de la LIVA, por lo que, en consecuencia, no es procedente admitir su solicitud."*

El acuerdo de resolución añadió que: "*La entidad alega que las facturas rectificativas han sido expedidas dentro del plazo de un mes puesto que el mes de agosto es inhábil de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 183 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.*

Sin embargo, dicho artículo no es de aplicación a los plazos respecto de los documentos y/o declaraciones de naturaleza tributaria que deban presentarse en el ámbito tributario ya que la Agencia tributaria se rige, a efectos de cómputo de plazos por la Resolución que dicta la Secretaría de Estado de Administraciones Públicas por la que se establece el calendario de días inhábiles para la Administración General del Estado y sus Orgánismos Públicos que para el ejercicio 2014 fue publicada en el BOE 287 de fecha 30 de noviembre de 2013, Resolución de fecha 29 de noviembre sin que conste que el mes de agosto sea inhábil a los efectos de interrupción de plazos para la presentación de documentos con trascendencia tributaria."

SEGUNDO.- No conforme con dicho acuerdo, el interesado interpuso reclamación ante el TEAR de Madrid, el cual resolvió en los mismos términos que la Administración.

Contra la resolución del TEAR, notificada el 26 de julio de 2018, el interesado interpuso en fecha 21 de agosto de 2018 el presente recurso alegando, en síntesis, que la modificación fue realizada en plazo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

determinar la legalidad de la resolución dictada en primera instancia por el TEAR de Madrid.

TERCERO.- La Ley 37/1992, reguladora del IVA, establecía en su artículo 80.Tres, en la redacción aplicable *ratione temporis*, lo siguiente:

> *"La base imponible podrá reducirse cuando el destinatario de las operaciones sujetas al impuesto no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas y siempre que, con posterioridad al devengo de la operación, se dicte auto de declaración de concurso.*
>
> *La modificación, en su caso, no podrá efectuarse después de transcurrido el plazo máximo fijado en el número 5.º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal."*

Por otro lado, el citado artículo 21.1.5º de la derogada Ley 22/2003 Concursal, establecía que:

> *"El auto de declaración de concurso contendrá los siguientes pronunciamientos: (...)*
>
> *El llamamiento a los acreedores para que pongan en conocimiento de la administración concursal la existencia de sus créditos, en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la publicación en el «Boletín Oficial del Estado» del auto de declaración de concurso, conforme a lo dispuesto en el artículo 23."*

Debemos traer a colación la sentencia de la Audiencia Nacional, de 10 de enero de 2014, número de recurso 141/2013, en la cual

Debemos traer a colación la sentencia de la Audiencia Nacional, de 16 de enero de 2014, número de recurso 141/2013, en la cual se estableció lo siguiente:

> *"En relación con la cuestión planteada, la modificación del artículo 80.Tres de la LIVA, en la redacción dada por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, tuvo por objeto - según se dice en su Preámbulo -, la adaptación a los términos de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal. De hecho la remisión que se hace en el artículo 80 de la Ley 37/1992 es al artículo 21.1 5º de la Ley Concursal , remisión que se produce lisa y llanamente y con referencia exclusivamente a la de terminación del plazo máximo contenido en ese precepto ("plazo máximo fijado en el número 5 del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003 de 9 de julio, Concursal ") sin hacer ninguna referencia a preceptos concordantes o de aplicación a procedimientos especiales que la Ley pudiera contener.*
>
> *La Sala, una vez más, no puede aceptar la interpretación propuesta por la Administración demandada cuando concluye que el plazo de un mes para la modificación de la base imponible "es un plazo eminentemente concursal", pues se fija con referencia a dicha Ley y, en consecuencia - según se dice por la Abogacía del Estado - dicho plazo está sujeto a cualquiera de las especialidades previstas en la Ley Concursal. Decimos que dicha interpretación, amén de no tener ajuste en la dicción literal de la Ley, desconoce la distinta finalidad del artículo 80.3 de la Ley del Impuesto y los artículos citados de la Ley Concursal.*
>
> *Mientras el primero de dichos preceptos se enmarca en la regulación de la modificación de la base imponible, es decir en un procedimiento tributario, los preceptos de la Ley Concursal se refieren a la comunicación de los créditos de los acreedores del concursado a la Administración Concursal dentro del procedimiento del mismo nombre y a la regulación de un procedimiento abreviado (artículos 190 y 191 LC) cuando el deudor sea una persona natural o persona jurídica que, con arreglo a la legislación mercantil, esté autorizada a presentar balance abreviado y, en ambos casos, la estimación inicial de su pasivo no supere los 10.000.000 de euros.*
>
> *En definitiva, la Sala entiende que el límite que la Ley del Impuesto establece para la modificación de la base imponible se fija mediante la remisión a un plazo previsto en la Ley Concursal (un mes), pero no por ello el plazo deja de ser un plazo de un procedimiento tributario, si bien en un contexto concursal, con el efecto inherente, en el presente caso, una vez determinado que la rectificación de la base imponible se hizo en tiempo hábil, de trasladar a favor de la Agencia Tributaria el IVA que contenían las facturas rectificadas."*

Consecuencia de esta sentencia, este TEAC cambió su criterio en lo referente al plazo de rectificación de las facturas en los procesos concursales abreviados, de forma que el plazo no se reducía a la mitad como venía sosteniendo este Tribunal, declarándose un plazo único de un mes con independencia del tipo de concurso que se produjere.

La Audiencia Nacional declaró expresamente que el plazo fijado en la Ley del IVA, aunque se fija mediante remisión a la Ley Concursal, "es un plazo de un procedimiento tributario". Por lo tanto, a juicio de este Tribunal, el plazo debe regirse por las normas tributarias y administrativas, a diferencia de los plazos en el seno del concurso, los cuales se rigen por la Ley de Enjuiciamiento Civil, de conformidad con la Disposición final quinta de la propia Ley Concursal, según la cual:

> *"En lo no previsto en esta Ley será de aplicación lo dispuesto en la Ley de Enjuiciamiento Civil, y específicamente en lo que se refiere al cómputo de plazos determinados en la misma."*

No siendo el mes de agosto inhábil a los efectos de interrupción de plazos para presentar documentación con trascendencia tributaria, debemos declarar que la rectificación fue realizada fuera de plazo, sin que se trate del incumplimiento de un mero requisito formal.

En el artículo 24.2.a)2º del Reglamento del IVA se recogen las reglas de procedimiento para el ejercicio del derecho de rectificación de bases imponibles, estableciéndose el plazo de un mes para el cumplimiento de la obligación de comunicación a la Administración Tributaria de la modificación de bases imponibles efectuada.

Existen, por tanto, dos plazos que atañen a la modificación de bases imponibles; por un lado, un plazo para efectuar la modificación, y, por otro, un plazo de un mes para cumplir la obligación de comunicar a la Administración Tributaria dicha modificación, computado desde la fecha de expedición de la factura rectificativa.

El artículo 24.2.a).2º del Reglamento del IVA comprende un requisito procedimental de comunicación a la Administración de la rectificación de bases imponibles, que tiene como finalidad suministrar información y permitir el ejercicio de un adecuado control por parte de la Administración Tributaria.

El incumplimiento de este último lo es de un plazo distinto al establecido por la Ley del Impuesto para el ejercicio del derecho a la rectificación, el cual debe caracterizarse como de caducidad, transcurrido el cual, solo cabe denegar la rectificación efectuada.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.