

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 10 de octubre de 2013, rec. 5261/2011

Ponente: José Antonio Montero Fernández

IVA. Improcedencia de la rectificación de las cuotas.

La cuestión que se discute se centra en la posibilidad de considerar, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, la escritura pública de como un documento equivalente a las facturas, en un caso en el cual la escritura pública fue otorgada declarando la sujeción de la operación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, mientras que la Inspección consideró que estaba sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, lo cual fue admitido de conformidad, suscitándose también en el caso, si era factible efectuar la rectificación de las cuotas impositivas que no habían sido repercutidas.

El Tribunal desestima el recurso con fundamento en las siguientes consideraciones.

Fundamentos de Derecho

TERCERO... Considera la parte recurrente que estando ante un supuesto de rectificación de cuota de IVA sin haberse repercutido cuota alguna en su momento, la escritura pública de compraventa permite identificar todos los datos necesarios para la liquidación del IVA, por lo que ha de entenderse que constituye documento sustitutivo de la factura en los términos que autoriza el citado arto 89.2 de la LIVA . Por tanto, el debate, tal y como lo formula la parte recurrente, queda en exclusividad circunscrito a si conforme al arto 89. Dos de la LIVA , la escritura pública hace las veces de factura...

Sobre la cuestión de fondo objeto de controversia este Tribunal se ha pronunciado en diversas ocasiones, por coherencia y seguridad jurídica, basta con reproducir lo dicho en ocasiones anteriores para desestimar el recurso de casación.

Dijimos en la sentencia de 27 de febrero de 2013, rec, no 3319/2008 , lo siguiente:

"... La posibilidad de sustituir la factura por la escritura, además de admitirse sólo de modo excepcional, exige la concurrencia en la escritura de todos los elementos relevantes -en términos impositivos- para la identificación de la operación y que han de integrar el contenido de la factura.

Difícilmente puede sostenerse que concurrían esos requisitos si se tiene en cuenta que en dicho documento no se expresaba la sujeción al IVA de la operación de transmisión, y tampoco la base y tipo aplicable.

... Se alega, finalmente, la vulneración de la Sexta Directiva 77/388 que consagra el principio de neutralidad del IVA.

... El objeto del recurso es la procedencia de la repercusión no efectuada, circunstancia que aunque está relacionada con la neutralidad del impuesto, tiene un contenido claramente diferente a la neutralidad del

impuesto; por último, que la no repercusión del impuesto obedece al incumplimiento por la entidad recurrente de los deberes que la ley le impone, por lo que es su propia conducta la causante de los efectos impositivos que estima improcedentes”.

También hemos de convenir que excepcionalmente se ha considerado que a los efectos del arto 89.2 de la LIVA pero en un supuesto distinto al que es objeto del que nos ocupa, en concreto respecto de la deducción del impuesto cuando constaba que se había soportado y no se poseía factura, se admite la escritura como sustitutivo de la factura, puesto que mediante la escritura se acreditaba documentalmente que se había soportado la carga y en el documento sustitutivo, en la factura, contiene todos los elementos relevantes para la identificación de la operación contenidos en la factura, , sentencia de fecha 11 de julio de 2011, rec. de casación para unificación de doctrina 219/2008 . Sentencia que además a un supuesto distinto del que nos ocupa, se inscribe dentro de la línea jurisprudencial antes referida, esto es, es posible sustituir la factura por la escritura pública pero sólo excepcionalmente, y siempre que concurra en la escritura todos los elementos relevantes, tales como la sujeción al IVA de la operación, base y tipo aplicable; lo que no es el caso que nos ocupa, en el que ha quedado constancia de que a pesar de estar ante una operación sujeta al IVA, en la escritura no se hizo constar ni esta, ni los elementos relevantes.

Todo lo cual ha de llevarnos a desestimar el recurso de casación.

