

IVA

El TS declara que los autónomos no deberán ingresar las cuotas no cobradas en el IVA

[STS, Sala de lo Contencioso, núm 642/2022, de 31 de mayo de 2022, recurso: 7474/2019. Ponente: Excmo. Sr. Isaac Merino Jara.](#)

Objeto del recurso - Criterio de la Sala (sinopsis de Fernando Zunzunegui y Carlos Zunzunegui)

Objeto del recurso: “[...] Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia dictada el 9 de julio de 2019 por la Sección Cuartade la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla, [...] que estimó el recurso núm. 469/2017 deducido frente a la resolución de 17 de marzo de 2017, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), que había desestimado la reclamación interpuesta por don Matías frente a la liquidación provisional girada [...] por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Nervión de la Delegación de Sevilla de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, confirmada en reposición por la de 7 de noviembre de 2016, en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al 4º trimestre de 2015, para lo que el órgano gestor incrementó las cuotas devengadas en el importe de 73,08 euros correspondientes a operaciones no declaradas sujetas, concretamente a cierta minuta emitida por el recurrente por la prestación de sus servicios profesionales como Abogado, que al encontrarse sometido al régimen especial del criterio de caja, no incluyó en su declaración al no haber sido abonadas en dicho ejercicio. [...]”

Criterio de la Sala: “[...] Lo que se discute en el presente recurso es la compatibilidad del artículo 163 *terdecies* Uno LIVA , referido al "contenido del régimen especial del criterio de caja", respecto al devengo del impuesto en dicho régimen con el artículo 66 Directiva IVA en cuanto al momento del devengo del IVA, dado que la legislación interna fija dicho devengo en el último día del año siguiente al de realización de la operación en casos de impago total o parcial del precio. [...] Por tanto, si se "anticipa" el devengo del impuesto, desde el momento en que se dispone que «el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos o si este no se ha producido, el devengo se producirá el 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación» correlativamente tiene que "anticiparse" el momento de la deducción/devolución del IVA no cobrado. En este caso, el requisito esencial para considerar que el crédito es incobrable en el sistema de caja, se entiende cumplido, por ministerio de la propia ley, en el mismo momento en el que ella sitúa el límite máximo de devengo, esto es, el mentado 31 de diciembre. En ese momento se devenga el impuesto y simultáneamente se autoriza a reducir la base imponible en igual importe al que no haya conseguido cobrarse. No tiene sentido, desde el punto de vista de la estructura del impuesto y, particularmente, desde la perspectiva del principio de neutralidad, retrasar la deducción/devolución. [...] Téngase presente que el sistema que se ha ideado del IVA, [...] tiene por objeto liberar completamente al empresario del peso del IVA devengado o pagado en el marco de todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza, por lo tanto, la perfecta neutralidad con respecto a la carga

fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean sus fines o resultados, a condición de que dichas actividades estén, a su vez, sujetas al IVA [...]. Mejor, no es que no tenga sentido, es que resulta contrario a la Directiva del IVA lo que se pretende por la Administración tributaria [...] En consecuencia, ese mismo día 31 de diciembre podrá realizarse la correspondiente modificación de la base imponible que incluye el elemento temporal (fundamental aquí, pues, como se ha dicho, el sistema de caja tiene por finalidad eliminar el coste financiero que produce el desfase temporal entre el devengo de IVA y el pago efectivo de las cuotas por el repercutido). Lo que ocurre es que el 31 de diciembre del año siguiente a la operación, se produce el devengo de un IVA no cobrado, pero al mismo tiempo la base imponible se reduce a cero, entendiéndose cumplidos, a esa fecha, los plazos para entenderlo crédito incobrable por ministerio legal. No pueden desconocer los órganos de gestión que las cuotas no se cobran realmente, por lo que correlativamente a la puesta de manifiesto de tal importe "positivo" en el "debe" del contribuyente tiene que ponerse de manifiesto, en el "haber" del mismo, que, en realidad, tal ingreso no es tal, y por ello ha de regularizarla situación, admitiendo al mismo tiempo su deducción/devolución. [...] **No será preciso proceder al ingreso de las cuotas no cobradas para, posteriormente, solicitar su deducción/devolución.** No procede, pues, remitir a un procedimiento autónomo de devolución de las cuotas ingresadas (no se olvide, por ministerio legal, puesto que realmente no se ha cobrado). El principio de regularización integra, según se desprende de nuestra jurisprudencia [...] a mayor abundamiento, también abona esa conclusión. [...] Pues bien, [...] procede declarar no haber lugar al presente recurso de casación y, por tanto, queda confirmada la sentencia recurrida, aunque nuestros argumentos difieren en parte de lo expresado en ella, siquiera sea porque hemos tenido presente jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea posterior, lo que lleva aparejada la nulidad, por no estar ajustada a derecho, de la resolución de 17 de marzo de 2017, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía que había desestimado la reclamación interpuesta por don Matías frente a la liquidación provisional girada con fecha de 27 de septiembre de 2016 por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Nervión de la Delegación de Sevilla de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, confirmada en reposición por la de 7 de noviembre de 2016, en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al 4.º trimestre de 2015. [...] **declaramos que no será preciso que el contribuyente ingrese las cuotas no cobradas para, posteriormente, solicitar su deducción/devolución. No procede, en suma, remitir a un procedimiento autónomo de devolución de las cuotas ingresadas. Lo que corresponde es compensar las cantidades que tiene que ingresar (por ministerio legal, puesto que realmente no se han cobrado) con las que tiene derecho a deducirse. Habida cuenta de la coincidencia de los importes del "debe" y del "haber", relativos a la concreta partida discutida, el contribuyente no tendrá que ingresar la cantidad que ha sido objeto del presente recurso.** [...]” Énfasis añadido.

[Texto completo de la sentencia \[...\]](#)
