

Consulta nº 268/2008 - Compensación de saldos de IVA pendientes de aplicar dejados por la sociedad absorbida

ASUNTO:

Compensación de saldos de IVA pendientes de aplicar dejados por la sociedad absorbida.

NORMATIVA:

Artículo 29 del Concierto Económico (Ley 12/2002, de 23 de mayo).

FECHA:30/05/2008

CUESTION PLANTEADA:

El 31 de julio de 2007, la junta general y universal de la sociedad consultante "XXX SLU" (con domicilio fiscal en Vizcaya) acordó aprobar el proyecto de absorción de la entidad "YYY SLU". Este acuerdo y el alcanzado en la sociedad absorbida se elevaron a escritura pública el 25 de septiembre de 2007, la cual fue depositada en los Registros Mercantiles de Barcelona y Vizcaya el 1 de octubre de 2007. Como consecuencia de esta operación, se produjo la disolución sin liquidación de la entidad absorbida, "YYY SLU", quien transmitió en bloque todo su patrimonio a la absorbente, en los términos previstos en el proyecto de fusión, en el que se preveía la retroacción contable de la absorción a 1 de agosto de 2007. Por todo lo anterior, con efectos a partir del 1 de octubre de 2007, la entidad compareciente modificó los porcentajes provisionales de tributación por el Impuesto sobre el Valor Añadido ante cada una de las Administraciones en las que opera que venía aplicando. Asimismo, la sociedad absorbida consignó en su última autoliquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido (correspondiente a septiembre de 2007) un importe total a compensar de 3.942.158,51 €. En esta última autoliquidación, la entidad absorbida calculó el porcentaje definitivo de tributación ante cada una de las Administraciones en las que operó a lo largo de 2007, y obtuvo distintos saldos de IVA a compensar ante ellas. En concreto: 3.644.708,30 € en Álava; 60.668,09 en Vizcaya; 166.630,30 en territorio común; 42.543,19 € en Guipúzcoa; y 27.608,63 € en Navarra. La consultante entiende que puede compensar estos saldos, asignando a cada Administración tributaria el importe pendiente acreditado ante ellas por la sociedad absorbida.

La entidad consultante desea saber si es correcto el criterio adoptado para la compensación de los saldos pendientes de aplicar dejados por la sociedad absorbida.

CONTESTACIÓN:

En lo que se refiere a la cuestión planteada, resulta primero de aplicación lo dispuesto en el artículo 99 de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (NFIVA), donde se indica que: "Cinco. Cuando la cuantía de las deducciones procedentes supere el importe de las cuotas devengadas en el mismo período de liquidación, el exceso podrá ser compensado en las declaraciones-liquidaciones posteriores, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años contados a partir de la presentación de la declaración-liquidación en que se origine dicho exceso. No obstante, el sujeto pasivo podrá optar por la devolución del saldo existente a su favor cuando resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el Capítulo II de este Título, sin que en tal caso pueda efectuar su compensación en declaraciones-liquidaciones posteriores, cualquiera que sea el período de tiempo transcurrido hasta que dicha devolución se haga efectiva".

Por otro lado, el artículo 233 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, al que se remite a estos efectos la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, determina que: "1. La fusión de cualesquiera sociedades en una sociedad anónima nueva implicará la extinción de cada una de ellas y la transmisión en bloque de los respectivos patrimonios sociales a la nueva entidad que haya de adquirir por sucesión universal los derechos y obligaciones de aquéllas. 2. Si la fusión hubiese de resultar de la absorción de una o más sociedades por otra anónima ya existente, ésta adquirirá en igual forma los

patrimonios de las sociedades absorbidas, que se extinguirán, aumentando, en su caso, el capital social en la cuantía que proceda".

Así, aun cuando la NFIVA no prevé la posibilidad de que se ejercite el derecho a la compensación o devolución de las cuotas de IVA por un tercero distinto de aquél que las haya acreditado, en un supuesto como el que es objeto de consulta, en el que existe una sucesión a título universal en los derechos y obligaciones de la entidad que originó los saldos pendientes de compensar, cabe admitir, como una consecuencia más de esta sucesión universal, que sea la sociedad absorbente quien compense dichos saldos en sus autoliquidaciones correspondientes a los períodos de liquidación que se inicien con posterioridad a la fecha de la disolución de la entidad absorbida.

Sentado lo anterior, en lo que respecta a las Administraciones en las que se podrá compensar el saldo pendiente dejado por la sociedad extinguida, es de aplicación el artículo 29 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo, donde se establece que: "Uno. El resultado de las liquidaciones del Impuesto se imputará a las Administraciones competentes en proporción al volumen de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes a las entregas de bienes y prestaciones de servicios gravadas y las exentas que originan derecho a la deducción que se hayan realizado en los territorios respectivos durante cada año natural. Dos. Las proporciones provisionalmente aplicables durante cada año natural serán las determinadas en función de las operaciones del año precedente. La proporción provisional aplicable en los períodos de liquidación del primer año natural del ejercicio de la actividad será fijada por el sujeto pasivo según su previsión de las operaciones a realizar en cada territorio, sin perjuicio de la regularización final correspondiente. No obstante lo previsto en el párrafo anterior, podrá aplicarse, previa comunicación a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa prevista en la sección 2.ª del capítulo III del presente Concierto Económico, una proporción diferente en los siguientes supuestos: a) Fusión, escisión y aportación de activos. b) Inicio, cese, ampliación o reducción de actividad en territorio común o foral que implique una variación significativa de la proporción calculada según el criterio especificado en el primer párrafo de este apartado. En todo caso, se considerará que la variación es significativa, cuando suponga la alteración de 15 o más puntos porcentuales en la proporción aplicable a cualquiera de los territorios. Tres. En la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará las proporciones definitivas según las operaciones realizadas en dicho período, y practicará la consiguiente regularización de las declaraciones efectuadas en los anteriores períodos de liquidación con cada una de las Administraciones. Cuatro. Los sujetos pasivos presentarán las declaraciones-liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones. Cinco. Las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda. (...)".

De conformidad con todo lo anterior, si bien, tal y como se ha indicado más arriba, la entidad compareciente podrá compensar el saldo de IVA pendiente de aplicar dejado por la sociedad absorbida, debe tener en cuenta que los importes acreditados ante las Administraciones de los diferentes territorios, en función del volumen de las operaciones desarrolladas en ellas por la sociedad extinguida, sólo podrán ser compensados con las cuotas positivas atribuibles a cada una de ellas, pero no con las correspondientes a las restantes Administraciones tributarias. Por lo tanto, no podrá compensar en las autoliquidaciones que presente ante esta Hacienda Foral las cuotas pendientes de aplicar imputables a otros territorios, ni viceversa, sino que deberá solicitar a cada una de las Administraciones implicadas la devolución o compensación de los saldos que a ellas les correspondan (determinados atendiendo a los lugares en que la absorbida realizó sus operaciones con anterioridad a la disolución).