

Área Fiscal

Circular Nº 1 / Marzo 2011

PROCEDIMIENTO PARA RECUPERAR EL IVA NO COBRADO

PRIMERO.- ¿CÓMO RECUPERAR EL IVA REPERCUTIDO INGRESADO Y NO COBRADO?

Para recuperar el IVA repercutido e ingresado, cuyas facturas no hemos cobrado ya sea por la declaración de concurso del acreedor como por el transcurso de los seis meses o un año desde el devengo del impuesto; **rectificaremos la base imponible de la factura** mediante la emisión de una **factura rectificativa** y anotaremos las cuotas negativas de IVA repercutido en la liquidación correspondiente para compensar las cantidades ingresadas.

SEGUNDO.- ¿CUÁNDO PODEMOS HACERLO?

DECLARACION DE CONCURSO DEL ACREEDOR:

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.**

Ley 22/2003 Concursal

"Artículo 21. Auto de declaración de concurso.

1.5.- 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**".

"Artículo 23. Publicidad.

1.....El extracto de la **declaración de concurso** se publicará, con la mayor urgencia y de forma gratuita, **en el Boletín Oficial del Estado**, y contendrá únicamente los datos indispensables para la identificación del concursado, incluyendo su NIF, el juzgado competente, el número de autos, el plazo establecido para la comunicación de los créditos, el régimen de suspensión o intervención de facultades del concursado y la dirección electrónica del Registro Público Concursal donde se publicarán las resoluciones que traigan causa del concurso".

CUANDO LOS CRÉDITOS CORRESPONDIENTES A LAS CUOTAS REPERCUTIDAS POR LAS OPERACIONES GRAVADAS SEAN TOTAL O PARCIALMENTE INCOBRABLES.

Un crédito se considerará total o parcialmente incobrable cuando reúna las siguientes condiciones:

1.^a Que haya **transcurrido un año desde el devengo del Impuesto** repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.

Cuando el titular del derecho de crédito cuya base imponible se pretende reducir sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de esta ley, no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros, **el plazo de un año a que se refiere esta condición 1.^a será de seis meses.**

2.^a Que esta circunstancia haya quedado reflejada **en los Libros Registros** exigidos para este Impuesto.

3.^a Que el **destinatario** de la operación actúe en la condición de **empresario** o profesional, o, en otro caso, que la **base imponible** de aquélla, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, sea **superior a 300 euros.**

4.^a Que el **sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial** al mismo, incluso cuando se trate de créditos afianzados por Entes públicos.

Cuando se trate de **créditos adeudados por Entes públicos**, la reclamación judicial o el requerimiento notarial a que se refiere la condición 4.^a anterior, **se sustituirá por una certificación expedida por el órgano competente del Ente público** deudor de acuerdo con el informe del Interventor o Tesorero de aquél en el que conste el reconocimiento de la obligación a cargo del mismo y su cuantía.

Cuando el **titular del derecho de crédito** cuya base imponible se pretende reducir sea un empresario o profesional cuyo **volumen de operaciones**, calculado conforme a lo dispuesto en el artículo 121 de esta ley, **no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros**, el **plazo de un año a que se refiere el párrafo anterior será de seis meses.**

La modificación deberá realizarse **en el plazo de los tres meses** siguientes a la finalización del periodo de un año a que se refiere la condición 1.^a anterior **y comunicarse a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el plazo que se fije reglamentariamente.**

Respecto al requisito número 4 la Dirección General de Tributos aclara mediante Consultas Vinculantes los siguientes criterios:

a) Un acto de conciliación tiene la consideración de reclamación judicial: (C.V. D.G.T V0480-2007 de 2 de marzo de 2007).

“En consecuencia, se considera que cuando el acreedor ha promovido la realización del acto de conciliación ha cumplido con el requisito relativo a la reclamación judicial al deudor a efectos de poder proceder a la modificación de la base imponible. A estos efectos, la Ley de Enjuiciamiento Civil contempla el otorgamiento de una certificación del acta de conciliación al interesado (en el caso de hacerse celebrado la conciliación) o de una certificación de haberse intentado el acto de

conciliación (cuando no hubiese comparecido el demandado). Con esta certificación se podrá probar ante la Agencia Tributaria el intento de conciliación judicial". (Preg. 107131 Informa AEAT).

b) El requerimiento notarial debe cumplir los requisitos que se exponen en las consultas vinculantes publicadas al respecto y que se pueden resumir en: (Consultas Vinculantes Nº: V2556-10, V2534-10, V2752-10, V2536-10)

- b.1) Requerimiento notarial según los artículos 221 y SS... del Reglamento notarial Consta de rogación inicial y diligencia redactada y autorizado por el notario.
- b.2) No cumplen los requisitos los requerimientos por correo o Internet ya que se priva del derecho de contestación y porque los notarios no son Administración Pública.
- b.3) Tener en cuenta que la competencia territorial es la de la notaría de entrega de la cédula y que se puede requerir directamente al notario competente o a través de otro con exhorto notarial.

b) Certificación expedida por el órgano competente del Ente Público: (C.V.: V2752-10, V2753-10).

1.- **Concepto de "certificación expedida"**, el informe de fecha 21 de septiembre de 2010 de la Intervención General de la Administración del Estado, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos del Ministerio de Economía y Hacienda, solicitado por este Centro Directivo, dice lo siguiente:

"Dado que la finalidad de la "certificación" es permitir al sujeto pasivo del impuesto poder acreditar, sin tener que instar la reclamación judicial o el requerimiento notarial, la existencia de (...) un crédito exigible contra la Hacienda Pública, el documento (certificación) que se expida ha de asegurar la certeza de este hecho (...).

2.- Respecto al **contenido que ha de tener esta "certificación"**, (...) será(n) aquel(los) en que quede acreditado el reconocimiento de la obligación exigible a favor del sujeto pasivo y su cuantía, y cuente con el informe del Interventor o Tesorero."

3.- **El órgano competente para expedir la certificación** acreditativa del derecho de cobro a favor del sujeto pasivo será el que corresponda según las normas de organización y atribución de competencias de los distintos entes públicos

4.- **El plazo de solicitud del certificado** se extenderá desde el vencimiento de la deuda exigible pero no pagada hasta el final de los tres meses siguientes a que se refiere la condición 4ª del apartado cuatro del artículo 80 de la Ley 37/1992. Puede ocurrir que su expedición se realice cumplido el plazo legal previsto para la reducción de la base imponible.

Cuando se solicite en el plazo previsto para ello el certificado del órgano competente, acorde con el informe del Interventor o Tesorero, en relación con créditos adeudados por Entes públicos, se entenderá que el plazo para la reducción de la base imponible a que se refiere el citado apartado cuatro del artículo 80, queda interrumpido hasta que se disponga del mismo.

5.- En todo caso, **la reducción de la base imponible** no podrá realizarse hasta que se disponga del certificado, cumplido el resto de requisitos previstos legal y reglamentariamente.

TERCERO.- PROCEDIMIENTO DE RECTIFICACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE:

- La modificación se realizará en los plazos previstos en el Art.80 y teniendo además en cuenta los requisitos del Art. 24 de Reglamento de IVA (Recientemente modificado):

“...a) Quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. ° Las operaciones cuya base imponible se pretenda rectificar deberán haber sido facturadas y anotadas en el libro registro de facturas expedidas por el acreedor en tiempo y forma.

*2. ° El acreedor tendrá que **comunicar a la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria** correspondiente a su domicilio fiscal, en el **plazo de un mes contado desde la fecha de expedición de la factura rectificativa**, la modificación de la base imponible practicada, y **hará constar que dicha modificación no se refiere a créditos garantizados, afianzados o asegurados, a créditos entre personas o entidades vinculadas, ni a operaciones cuyo destinatario no está establecido en el territorio de aplicación del Impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla, en los términos previstos en el artículo 80 de la Ley del Impuesto.***

*A esta comunicación deberán **acompañarse los siguientes documentos:***

*La **copia de las facturas rectificativas**, en las que se consignarán las fechas de expedición de las correspondientes facturas rectificadas.*

En el supuesto de concurso, la copia del auto judicial de declaración de concurso del destinatario de las operaciones cuya base imponible se modifica o la certificación del Registro Mercantil, en su caso, acreditativa de aquél.

*En el supuesto de créditos incobrables, los **documentos que acrediten que el acreedor ha instado el cobro del crédito mediante reclamación judicial al deudor o mediante requerimiento notarial.***

*En el caso de **créditos adeudados por Entes públicos, el certificado expedido por el órgano competente del Ente público deudor a que se refiere la condición 4.ª del apartado cuatro del artículo 80 de la Ley del Impuesto...***

Una factura rectificativa que nos puede valer:

Factura rectificativa:

Cliente:.....CIF:

Serie especial..... Nº....., Fecha:.....

Concepto: Anulación de la cuota de IVA de la factura nº..... de fecha..... al amparo del Art.80 de la Ley de IVA

Base Imponible: 0 €

IVA (%): (-X)

Total Factura: (-X)

A continuación incluiremos la factura en la próxima liquidación de IVA (modelo 303) para recuperar su importe.