planartús
Assessors d'empresa

CIRCULAR 13/11

NOTA SOBRE LA DOCUMENTACIÓN A APORTAR PARA LA MODIFICACIÓN DE BASES IMPONIBLES EN EL I.V.A.

(CONCURSO DE ACREEDORES E IMPAGADOS)

Algunas Delegaciones de la AEAT, en el marco de la colaboración establecida con las Asociaciones de Colaboradores Sociales, han emitido una NOTA INFORMATIVA con el fin de evitar trámites y requerimientos innecesarios en relación con la documentación a aportar conjuntamente con los comunicados, de obligado cumplimiento, que deben realizarse a la AEAT con motivo de la emisión de facturas rectificativas en aquellos supuestos de clientes en concurso de acreedores o impagados a los que se ha requerido judicial o notarialmente el pago de sus créditos pendientes y sobre los que se ha procedido a aplicar lo previsto en los apartados tres y cuatro del artículo 80 –modificación de la base imponible- de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, LIVA) y el artículo 24.1 del Real Decreto 1624/1992 por el que se aprueba el Reglamento del IVA (en adelante, RIVA).

El objeto de la presente Nota no solamente consiste en remarcar los supuestos en los que hace hincapié la Nota informativa de la AEAT, sobre la falta de aportación de ciertos documentos, sino también recordar cuál es la documentación necesaria para proceder a la comunicación de las facturas rectificadas.

En concreto, la LIVA en su **artículo 80, apartados tres y cuatro,** recoge la ***posibilidad de modificar la base imponible del IVA en el supuesto de que la cuota repercutida no se haya cobrado,*** estableciendo una ***regulación especial cuando el deudor se encuentre en situación de concurso.***

Por otro lado, el **artículo 24** del RIVA viene a detallar las ***obligaciones formales*** que condicionan la correcta modificación de la Base Imponible.

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

Dentro de estas obligaciones formales, el artículo 24 RIVA establece:

- ✓ Un **requisito genérico** para todo tipo de modificación de bases imponibles que es la ***remisión de las facturas rectificadas al destinatario de la operación*** *y acreditación de la misma.*
- ✓ Unos **requisitos específicos** distinguiendo entre los *supuestos de modificación de bases imponibles derivadas de una* ***situación concursal*** *o bien, de las producidas con motivo del* ***impago*** *por parte del deudor.*

Pues bien, al margen del requisito general señalado (justificación de la remisión de la factura al destinatario), de máxima importancia para poder practicar la modificación, los requisitos específicos que conviene tener en cuenta son los relativos a:

1. La documentación necesaria para proceder a la comunicación de las facturas rectificativas a la AEAT, y
2. Los plazos de emisión de factura rectificativa y comunicación a la AEAT de la modificación de la base imponible practicada.

En síntesis, las obligaciones formales a cumplir son las siguientes:

1. Documentación necesaria para proceder a la comunicación de las facturas rectificativas emitidas

- ➢ **Modificación de bases en el caso de concurso de acreedores:**
  - ✓ Auto de declaración de concurso.
  - ✓ Escrito de comunicación, dirigido a la Administración del domicilio fiscal.
  - ✓ Original y fotocopia de las facturas rectificativas (**con justificante de su remisión al deudor**, por ejemplo, **entre otros**, mediante aportación de burofax, recibí del deudor o acta notarial de remisión de documentos por correo) y fotocopia de las facturas iniciales que son objeto de rectificación.
  - ✓ Declaración de no vinculación con el deudor y de no tener garantizados, afianzados o asegurados los créditos.
- ➢ **Modificación de bases en el caso de créditos impagados sin que el deudor se encuentre en situación concursal:**

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

- ✓ Escrito de comunicación donde conste la declaración de no vinculación con el deudor y de no tener garantizados los créditos.
- ✓ Original y fotocopia de:
  - Reclamación judicial o requerimiento notarial del cobro.

    NOTA: Según consulta vinculante de la DGT (V2752-10, de 17/12/2010), y tomando como base una respuesta de la Dirección General de Registros y del Notariado, no se entiende como requerimiento notarial otros tipos de actas efectuadas por los Notarios, tales como las de presencia o las de remisión de documentos por correo, ya que en ellas, si bien el Notario puede presenciar la formulación de un requerimiento verbal o escrito, se priva al requerido del derecho de contestación inherente a un acta de requerimiento.
  - En su caso, Providencia/Auto de Admisión a Trámite de la Reclamación (o compromiso de aportación cuando se disponga de ella).
  - Facturas expedidas impagadas.
  - Facturas rectificativas y **justificante de su remisión** al deudor (por ejemplo, **entre otras**, mediante aportación de burofax, recibí del deudor o acta notarial de remisión de documentos por correo).

2. **Plazos de rectificación y comunicación a la Administración.**

*El **plazo de comunicación** a la Administración siempre será de **un mes** a contar desde la fecha de la factura rectificativa.*

En lo referente a los ***plazos de rectificación*** también debemos distinguir entre las dos situaciones anteriores:

- ➢ **Modificación de bases en el caso de concurso de acreedores:**
  - ✓ **El plazo de rectificación** será ***1 mes a contar desde la publicación del Auto de declaración del concurso*** en el B.O.E., es decir, la modificación ha de efectuarse **antes** de que transcurra el **plazo máximo de un mes** desde el día siguiente a la publicación en el B.O.E. del Auto de declaración de concurso.
  - ✓ Para los **procedimientos concursales abreviados** la Ley Concursal 22/2003, en su artículo 191, reduce a la **mitad el plazo indicado anteriormente** (es

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

decir, el plazo máximo para la reducción de la base imponible y para hacer frente a la correspondiente factura rectificativa se reduce de un mes a 15 días a contar desde el día siguiente a la publicación en el B.O.E. del Auto de declaración de concurso); salvo que el juez, por razones especiales, acuerde mantenerlo para mejor desarrollo del procedimiento.

NOTA: Los supuestos de modificación de la base imponible que sean consecuencia de **quiebras y suspensiones de pago** que se rijan por el derecho anterior a la Ley 22/2003 continúan rigiéndose por lo establecido en la LIVA en su anterior redacción vigente hasta el 31/08/2004 y por el RIVA, art. 24 en su redacción anterior al RD 87/2005.

- **Modificación de bases en el caso de créditos impagados sin que el deudor se encuentre en situación concursal:**

El plazo de rectificación será en los ***3 meses siguientes a los 6 meses del devengo del impuesto*** (es decir, a contar desde el momento en el que se considera efectuada la entrega del bien o la prestación del servicio y no la fecha en la que pudiera considerarse impagada la factura).

- ✓ **Grandes Empresas. En el caso de empresarios o profesionales cuyo volumen de operaciones**, calculado conforme al Art. 121 de la LIVA, **hubiese excedido,** durante el año natural inmediato anterior, de **6.010.121,04 euros, el plazo** de rectificación será en los **3 meses siguientes a los 12 meses** del devengo del Impuesto.

- ✓ **Operaciones a plazos. Cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado**, deberá haber transcurrido **un año** desde el vencimiento del plazo o plazos impagados a fin de proceder a la reducción proporcional de la base imponible.

  - ❖ A estos efectos, ***se considerarán operaciones a plazos o con precio aplazado aquéllas*** en las que se haya pactado que su contraprestación deba hacerse efectiva en pagos sucesivos o en uno sólo, respectivamente, siempre que el período transcurrido entre el devengo del Impuesto repercutido y el vencimiento del último o único pago sea superior a un año.

- ✓ **Créditos adeudados por Entes Públicos. Cuando se trate de créditos adeudados por Entes públicos**, ***la reclamación judicial o el requerimiento notarial se sustituirá por una certificación expedida por***

Miembro de AEDAF Asociación Española de Asesores Fiscales

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.**

NOTA: En estos supuestos, en aplicación de la ***consulta de la Dirección General de Tributos V2752-10*** *(la Nota de la AEAT señala erróneamente la Consulta V2572-10)*, ***la factura rectificativa no se podrá expedir hasta disponer de la certificación, con la correspondiente suspensión de los plazos.***

Barcelona, a 21 de septiembre de 2011.

Miembro de
AEDAF
Asociación Española de Asesores Fiscales