

CAMBIOS EN LOS REQUISITOS PARA LA RECUPERACIÓN IVA DE CREDITOS IMPAGADOS

En la presente circular queremos recordarles los **mecanismos para recuperar el IVA de los créditos incobrables** así como actualizarles con las últimas novedades derivadas de la aprobación del RD 828/2013, de 25 de Octubre, que modifica la redacción de los apartados 1 y 2 del Artículo 24 del Reglamento del Impuesto.

Esta posibilidad está prevista en el **Artículo 80 de la Ley del IVA**, para dos casos concretos:

A.- Clientes morosos con deudas reclamadas al deudor judicialmente o por medio de requerimiento notarial. (Art. 80.4 de Ley del IVA)

B.- Clientes morosos en situación de concurso de acreedores. (Art. 80.3 de Ley del IVA)

Existe incompatibilidades entre ambas vías, por lo que con posterioridad al Auto de declaración de concurso, no procederá la modificación de la base imponible según la vía del artículo 80.4 de la LIVA para aquellos créditos correspondientes a cuotas repercutidas con anterioridad a la fecha de dicho Auto.

Con carácter general, y a salvo de alguna excepción, no se podrá modificar la base imponible cuando el crédito esté especialmente garantizado (Art. 80.5 de la Ley del IVA). Si nos encontramos en supuestos tales como:

- Créditos garantizados o afianzados.
- Créditos entre entidades o personas vinculadas.
- Cuando el destinatario de la operación esté establecido fuera del territorio de aplicación del impuesto, Ceuta, Melilla o Canarias.
- Créditos que disfruten de garantía real, en la parte garantizada.
- Créditos afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca o cubiertos por un contrato de seguro de crédito o de caución, en la parte afianzada o asegurada.

Y por lo que se refiere a las operaciones a plazo, a partir de la entrada en vigor de la Ley 16/2012, de 27 de Diciembre, en las operaciones a plazos bastará con instar el cobro de uno de los plazos para que el crédito se considere incobrable y la base imponible pueda reducirse en la proporción que corresponda por el plazo o plazos impagados.

A) Deudor que NO se encuentra en situación de Concurso de Acreedores.

Y en el caso de clientes morosos que no se encuentren en situación de Concurso de Acreedores, el requisito para poder modificar la base imponible, conforme al Art. 80. 4, de la Ley del IVA es que el crédito resulte total o parcialmente incobrable. Esto ocurrirá cuando se den las siguientes condiciones:

- 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. No obstante, y cuándo el titular del derecho de crédito sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones no hubiera excedido durante el año natural inmediatamente anterior de 6.010.121,04 euros, el plazo del año mencionado pasa a ser de SEIS MESES.
- Que la factura, o documento sustitutivo, impagada esté registrada en los libros fiscales y contables legalmente exigibles para este Impuesto.
- Que el destinatario de la operación actúe en la condición de empresario o profesional, o, en otro caso, que la base imponible de aquella, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, sea superior a 300 euros.
- Que el sujeto pasivo haya instado su cobro al deudor mediante reclamación judicial o por medio de requerimiento notarial, incluso aunque 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 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.

B) Deudor en Concurso de Acreedores.

En el caso de que nuestro deudor se encuentre en situación de Concurso de Acreedores, debemos acudir al Art. 80.3 de la Ley del IVA, que señala que *"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 del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal"*.

Dicho precepto establece que *"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"*.

Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese modificado la base imponible deberá modificarla nuevamente al alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota precedente.

La rectificación de deducciones como consecuencia de la modificación de la base imponible prevista en el artículo 80.Tres con la declaración de concurso del destinatario de la operación, deberá realizarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció la deducción. (Artículo 114.Dos.2º, párrafo segundo).

Procedimiento para recuperar el IVA

PASO 1.- Que se dé la situación de crédito incobrable. El crédito será considerado incobrable cuando:

A) **Si el deudor NO está en Concurso** habrá que efectuarse la Reclamación judicial o por medio de requerimiento notarial.

Esta reclamación judicial se realizará a través del procedimiento monitorio común, pudiendo reclamarse por este procedimiento la deuda dineraria cualquier importe, que sea líquida, determinada, vencida y exigible. Para el procedimiento monitorio indicado basta simplemente con acompañar a la reclamación la factura impagada, con un albarán, etc... y eso sería suficiente a efectos formales. No hay necesidad de abogado ni procurador, sino que basta con presentar un escrito o formulario en el Juzgado de Primera Instancia del domicilio o residencia del deudor si es que se conociera; en caso contrario en el del lugar donde pudiera ser hallado por el tribunal.

Para el requerimiento notarial es suficiente con acudir a la Notaria y manifestar quién nos debe y acreditarle al Notario el origen y existencia de la deuda y él se ocupará de cumplimentar el trámite requiriendo de pago al deudor.

B) **Y en el caso de que el deudor SI este en Concurso**, que se haya dictado auto judicial de declaración de concurso del destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto.

PASO 2.- Emisión de factura rectificativa.

En ambos casos, es decir, haya concurso o no lo haya, la modificación de la base imponible **debe realizarse en plazo y existe obligación de expedir y remitir de la factura rectificativa al destinatario** (*buofax, conducto notarial, correo certificado, etc...*). En el caso de que el deudor este en Concurso también existe la obligación de remitir la factura rectificativa al administrador concursal.

A) Si el deudor no está en Concurso, una vez ha pasado UN AÑO desde la fecha de la factura, o SEIS MESES en el caso de que el titular del crédito impagado sea un empresario o profesional cuyo volumen de operaciones no hubiese excedido durante el año natural inmediato anterior de 6.010.121,04 euros.

El sujeto pasivo debe emitir la nueva factura que rectifique la impagada en el plazo de los TRES MESES siguientes a la finalización del plazo del año, o de los seis meses, anteriormente indicado, (que se incluirá en la declaración de IVA correspondiente al periodo de la

rectificación como un menor importe de IVA repercutido, recuperando así el impuesto ingresado en su día en Hacienda).

Ejemplo modelo factura rectificativa: Según art 80.4 LIVA

FECHA:			FACTURA	RECTIFICATIVA Nº R..
CONCEPTO			IMPORTE	
- Modificación de la base imponible por cuotas repercutidas incobrables (Artículo 80.cuatro Ley 37/92 del IVA) habiendo instado requerimiento notarial de cobro. - Rectificativa de la factura nº xxx de fecha: xx/xx/20xx. - La emisión de esta factura no presupone por parte dela renuncia al derecho de cobro de la base.			-3.000,00	
BASE IMPONIBLE	IVA	CUOTA IVA	TOTAL FACTURA	
-3.000,00	21%		-630,00	-3.630,00

B) **Y en el caso de que el deudor sí este en Concurso**, el plazo para expedir la factura rectificativa es de un mes a contar desde el día siguiente a la publicación en el "Boletín Oficial del Estado" del auto de declaración de concurso.

Ejemplo modelo factura rectificativa: Según art 80.3 LIVA

FECHA:			FACTURA	RECTIFICATIVA Nº R....
CONCEPTO			IMPORTE	
Modificación de la base imponible cliente en Concurso de Acreedores en los términos del art.80.3 de la Ley 37/1992 del IVA. Auto XXX/20XX del Juzgado de lo Mercantil nºXX de..... admitiendo el concurso de fecha XX de de 20XX, publicado en el BOE en fecha: XX de de 20XX - Rectificativa de la factura nº xxx de fecha: xx/xx/20xx. - La emisión de esta factura no presupone por parte de la renuncia al derecho de cobro de la base.			-3.000,00	
BASE IMPONIBLE	IVA	CUOTA IVA	TOTAL FACTURA	
-3.000,00	21%		-630,00	-3.630,00

PASO 3.- Comunicación a la Administración Tributaria. *Novedad*

Habr  de realizarse **en el plazo de un mes a contar desde la fecha de expedición de la factura rectificativa**.

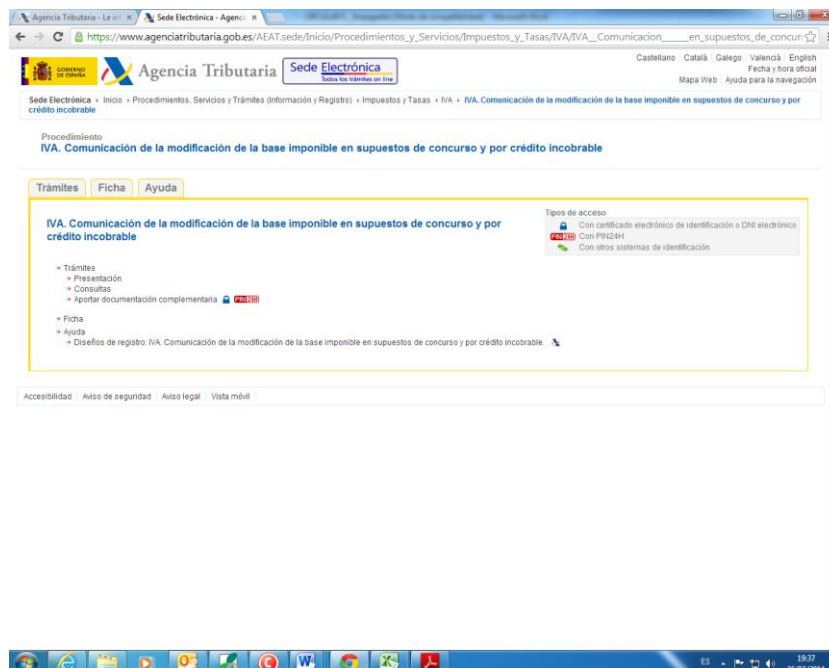
Los cambios introducidos por el **RD 828/2013, de 25 de octubre**, en cuanto a la tramitación ante la Administración Tributaria, son los siguientes:

- ✓ Se exige **la acreditación de la remisión de la factura rectificativa al destinatario (buofax, conducto notarial, correo certificado, etc...)**.
- ✓ Se elimina de los documentos que deben presentarse en la AEAT acompañando a la comunicación de modificación de base imponible, la copia del auto judicial de declaración de concurso.
- ✓ **Con efectos desde 1 de Enero de 2014**, la obligación de comunicación de las modificaciones de bases imponibles, tanto para el acreedor como para el deudor, **debe realizarse a través de la SEDE ELECTRÓNICA de la AEAT, en un formulario específico**.
- ✓ Los documentos que acompañen la comunicación mencionada por parte del acreedor también deberán remitirse a través de la SEDE ELECTRÓNICA de la AEAT.

Acceso al formulario:

Sede Electrónica de la AEAT/ Procedimientos, Servicios y Trámites/ Impuestos y Tasas/ IVA/ Comunicación de la modificación de la base imponible en supuestos de concurso y por crédito incobrable.

Pantallazo 1: Antes de acceder al trámite de "Presentación", donde se cumplimentará el formulario, hay que acceder al trámite "Aportar documentación complementaria".



Pantallazo 2: Aportar documentación complementaria. Desde aquí se tienen que añadir copia de las facturas rectificativas y los justificantes de remisión al destinatario, en el caso de deudores que no están en concurso los documentos que acrediten que el acreedor ha instado el cobro del crédito mediante reclamación judicial o requerimiento notarial al efecto.

Una vez presentado se genera un código de presentación que deberá introducirse en el formulario, ver pantallazo 3.2.

The screenshot shows the 'Registro Telemático' interface for Model 952. The main heading is 'Registro Telemático' with a sub-note: 'El asterisco * indica que es imprescindible completar este dato'. The progress bar shows '1. Generación de la solicitud' as the current step. The form contains the following sections:

- Datos del trámite:** Trámite: G4161 - 952: Aportar documentación complementaria; Procedimiento: G416 - IVA: Comunicación de la modificación de la base imponible en supuestos de concurso y por crédito incoobrable; Asunto: [empty field].
- Tipo de presentación:** Radio buttons for 'En nombre propio' (selected) and 'En representación de terceros'.
- Datos del interesado:** NIF: 696316559; Nombre / Razón Social: GONZALEZ MADRERO LLUCH SL.
- Documentación que se anexa:** A table with columns for 'Tipo de Documento', 'Descripción', and 'Añadir fichero'. One entry is visible: '200 - Otros documentos'.

A 'Presentar' button is located at the bottom center of the form area. The footer includes '© A.E.A.T. Departamento de Informática Tributaria' and a 'W3C WAI-AA WCAG 1.0' logo.

Pantallazo 3.1: Presentación; Complimentación del formulario. Se marca acreedor.

The screenshot shows the 'Modelo 952' interface with an 'Opciones' dialog box open. The dialog box contains the following elements:

- Header: 'Opciones'
- Text: 'Marque la opción deseada: Tipo de comunicación presentada'
- Radio buttons: 'Acreedor' (selected) and 'Destinatario'.
- Buttons: 'Aplicar' and 'Importar'.

The background shows the 'Modelo 952' form with a 'Desconexión' button in the top right corner. The footer includes 'Accesibilidad', 'Ayuda de seguridad', and 'Ayuda legal'.

Pantallazo 3.2: Presentación; Complimentación del formulario , en el caso de ser el acreedor.

Agencia Tributaria - Le in... x Modelo 952 x https://www1.agenciatributaria.gob.es/wcl/PAMW-M952/index.zul

GOBIERNO DE ESPAÑA Agencia Tributaria Sede Electrónica Todos los trámites on line

Castellano Catalá Galego Valenciá English Fecha y hora oficial Mapa Web Ayuda para la navegación

Modelo 952 Impuesto sobre el Valor Añadido. Comunicación de modificación de la base imponible. Acreedor. (artículo 24.2.a.2º del Reglamento del IVA) Desconexión

Declarante

NIF del acreedor * Apellidos y nombre, razón social o denominación del acreedor *

El acreedor manifiesta que la modificación de la base imponible realizada no se refiere a créditos garantizados, afianzados o asegurados, a créditos entre personas o entidades vinculadas, ni a operaciones cuyo destinatario no esté establecido en el territorio de aplicación del impuesto ni en Canarias, Ceuta o Melilla

El acreedor manifiesta que la modificación de la base imponible realizada se refiere a créditos incobrables afianzados por Entes públicos

El acreedor manifiesta que la modificación realizada se refiere a créditos incobrables de un deudor que no ha sido declarado en concurso o, en su caso, que la factura rectificativa expedida al mismo es anterior a la fecha del auto de declaración del concurso

Persona con quien relacionarse

Telefono de la persona con quien relacionarse * Nombre de la persona con quien relacionarse *

Documentación adicional obligatoria

La documentación adicional obligatoria (art. 24.2.a.2º del Reglamento del IVA), debe ser anexada con carácter previo a la presentación de este formulario, en el trámite "aportar documentación complementaria". Código del asiento de registro *

Declarado

Lista de declarados

Páginas 1 / 1 0 Registros Ir a

Orden	NIF deudor	Facturas rectificativas expedidas	Base imponible modificada	Cuotas de IVA no cobradas

Mostrar información Borrar Firmar y Enviar

Accesibilidad Aviso de seguridad Aviso legal

ES 19:47 26/03/2014

El formulario consta de 3 bloques:

Declarante: ¡Nota muy importante! En ambos casos, es decir, haya concurso o no lo haya se debe poner el visé en el apartado *"el acreedor manifiesta que la modificación de la base 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"*

Sólo en el caso de que el deudor no esté en concurso también deberá poner el visé en el apartado *"el acreedor manifiesta que la modificación de la base no se refiere a créditos incobrables de un deudor que no ha sido declarado en concurso...."*.

Documentación adicional obligatoria: Hay que poner el código de presentación generado en el paso previo de aportación de documentos.

Declarado: Hay que añadir registros uno a uno cumplimentando los datos de cada una de las facturas rectificativas.

Una vez finalizado, hay un visé verde para verificar los datos y detectar posibles errores. Una vez verificado pulsar firmar y enviar, guardando siempre los justificantes de envío.

Atentamente,