

LA RECUPERACIÓN DEL IVA REPERCUTIDO EN FACTURAS IMPAGADAS

Las continuas consultas que recibimos de nuestros clientes en relación con la recuperación del IVA por facturas impagadas, ha motivado que consideremos de actualidad recordar la normativa que existe en la materia, a pesar, de que la misma, no es novedosa.

Lo que si hemos percibido de las consultas recibidas, es de que muchas empresas no aplican el criterio de la recuperación. Pensamos que el proceso no es especialmente complicado, especialmente desde la modificación de la Ley de Enjuiciamiento Civil, que con la introducción del proceso monitorio ha acertado muy significativamente los plazos y costes.

En la Ley 66/1997 por la que se aprueban los presupuestos del Estado para el año 1998, y para fomentar la competitividad entre las empresas ante la creciente morosidad apreciada se contempló la posibilidad que el empresario pudiera reducir la base imponible del IVA cuando el cliente moroso no hubiera hecho efectivo el pago de la cuota repercutida en la factura y siempre que se haya instado el cobro mediante reclamación judicial.

Para ello se modificó el Art. 80 de la Ley del IVA en el sentido de permitir la reducción de la base imponible *cuando: 1) el impago de las cuotas repercutidas se deriven de situaciones de quiebra y suspensión de pagos (y desde el 1 de septiembre de 2004, del concurso de acreedores) y 2) cuando el crédito correspondiente a las cuotas repercutidas sea total o parcialmente incobrable.*

En el primero de los casos señalados es preceptivo que se haya dictado providencia judicial de admisión a trámite de suspensión de pagos o auto judicial de declaración de quiebra (auto de

declaración de concurso de acreedores si es de aplicación la Ley Concursal 22/2003) del destinatario de las operaciones sujetas (art. 80.Tres LIVA). Son igualmente exigibles una serie de requisitos temporales:

- el devengo de la operación cuyo importe resulte impagado debió producirse con anterioridad a la providencia o auto mencionados.

- la modificación en el caso de suspensión de pagos y la quiebra, ha de producirse en el plazo que se extiende hasta el décimo quinto día anterior a la celebración de la Junta de Acreedores, en la suspensión, y hasta el duodécimo día anterior a la celebración de la junta de examen o reconocimiento de créditos, en los casos de quiebra.

- en el caso de concurso de acreedores, la modificación ha de efectuarse antes de que transcurra el plazo de un mes que la administración concursal otorga a los acreedores para que pongan en conocimiento de dicha administración los créditos que ostenten frente a la sociedad, de acuerdo con lo preceptuado en el art. 21.1.5 de la Ley 22/2003 de 9 de Julio (Ley Concursal).

En cuanto a la forma de la solicitud, no tiene formulario definido siendo admitida una simple instancia adjuntando la documentación necesaria, y deberá realizarse en la administración tributaria que corresponda a su domicilio fiscal, y deberá comunicarse en el plazo del mes siguiente a la expedición de las facturas rectificativas en las que se mencionen. Cabe señalar que si se produce el sobreseimiento del expediente del concurso no será posible la reducción de la base imponible y en caso

de que ya se hubiera realizado deberá volver a ingresarse la cantidad en su día recuperada.

En cuanto al segundo de los casos previstos, que el crédito sea total o parcialmente incobrable, se deben cumplir una serie de requisitos que se recogen en el art. 80.4 de la LIVA y que son:

- que hayan transcurrido dos años desde el devengo del impuesto.
- que el crédito incobrable esté contemplado en los libros registro exigidos.
- que el destinatario de la operación sea un empresario o profesional, o caso de ser un particular la base imponible del crédito (IVA excluido) sea superior a 300 Euros.
- que se haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor. Hay que tener en cuenta que con la modificación que sufrió la LEC disponemos ahora de un procedimiento de reclamación ágil y sencillo para aquellas deudas que no superen los 30.000 Euros.

Igualmente se establece como plazo preclusivo para solicitar la modificación, el de los tres meses siguientes al plazo de dos años desde el devengo. Y para poder tener derecho a la reducción de la base imponible deberá necesariamente, como recoge el art. 24 del Reglamento del IVA, emitirse una nueva factura que rectifique la impagada que obligatoriamente deberá tener un número de serie especial, deberá constar claramente que se trata de un documento rectificativo y deberá contener todos los datos que identifiquen a la factura sustituida. *El mismo artículo exige al destinatario de la factura rectificativa derivada de la modificación de la base imponible que minore el importe de las cuotas deducibles del periodo de declaración en que*

reciba aquélla en el monto de las cuotas rectificadas, debiendo a la par, y en el mismo plazo de la declaración-liquidación de tal periodo, presentar un escrito en el que manifieste que ha recibido las facturas rectificativas y consigne el importe de las cuotas rectificadas, y el de las no deducibles. Como quiera que desde el 1 de enero de 2004 también puede ocurrir que el deudor no sea empresario o profesional, el mismo artículo del Reglamento, no exige a tal deudor que comunique a la Agencia que ha recibido factura rectificativa, aunque prevé que la Administración pueda requerirle su presentación.

Así, transcurridos los plazos antes mencionados deberá comunicarse a la Administración Tributaria (*Delegación o Administración de la Agencia del domicilio fiscal del acreedor*), la modificación de la base imponible practicada en el plazo de un mes desde la fecha de expedición de la factura rectificativa. No existe modelo o formulario alguno para realizar esta comunicación pudiéndose realizar mediante una simple instancia a la que se deberá adjuntar copia de las facturas rectificativas así como aquella documentación que acredite que se ha instado el cobro del crédito mediante la correspondiente reclamación judicial dirigida contra el deudor. *Este requisito es de obligado cumplimiento, y la infracción del mismo originará que la Administración entienda improcedente la modificación de la base.*

En todo caso el art. 80 de la LIVA excluye expresamente la posibilidad de realizar la modificación de la base imponible cuando aquellos créditos disfruten de garantía real, cuando se trate de créditos afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía recíproca o cubiertos por un contrato de seguro de crédito o de caución, así como a los créditos entre personas o entidades vinculadas, así como aquellos créditos adeudados o afianzados por entes públicos.