

BIBLIOTECA DE RECURSOS



INSTITUTO EUROPEO DE ASESORÍA FISCAL

www.ineaf.es

Descargado desde la Biblioteca de Recursos de INEAF

NUM-CONSULTA V2759-11

ORGANO SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA 21/11/2011

NORMATIVA Ley 37/1992 arts. 80, 89 y 114. Real Decreto 1496/2003 arts. 13 y 15. RIVA RD 1624/1992 art. 24

DESCRIPCION-HECHOS La entidad consultante es una empresa constructora que estaba declarada en situación de concurso. En el convenio de acreedores se fijó una quita del 15 por ciento. La mayoría de los acreedores no hicieron factura rectificativa en los términos del artículo 80 de la Ley del Impuesto.

CUESTION-PLANTEADA Posibilidad de modificar las facturas iniciales transcurrido el plazo establecido al efecto en la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- El artículo 80, apartado tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29), dispone lo siguiente:

“Tres. 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 5º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Sólo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1º, 3º y 5º 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 procedente.”.

Por otra parte, el apartado cuatro de este mismo artículo 80 de la Ley dispone:

“Cuatro. La base imponible también podrá reducirse proporcionalmente cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables.

A estos efectos, 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.

No obstante, 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.

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 4ª 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.

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.

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.

Una vez practicada la reducción de la base imponible, ésta no se volverá a modificar al alza aunque el sujeto pasivo obtuviese el cobro total o parcial de la contraprestación, salvo cuando el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional. En este caso, se entenderá que el Impuesto sobre el Valor Añadido está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el sujeto pasivo desista de la reclamación judicial al deudor o llegue a un acuerdo de cobro con el mismo con posterioridad al requerimiento notarial efectuado, como consecuencia de éste o por cualquier otra causa, deberá modificar nuevamente la base imponible al alza mediante la expedición, en el plazo de un mes a contar desde el desistimiento o desde el acuerdo de cobro, respectivamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota precedente.”.

2.- Es criterio reiterado de este Centro Directivo, recogido en consultas tales como las consultas vinculantes V0132-06 y V0192-10, de 23 enero de 2006 y 8 de febrero de 2010, respectivamente, que no podrá modificarse la base imponible a través de lo dispuesto en el artículo 80.Cuatro de la Ley 37/1992 cuando, respecto de los créditos

controvertidos, se haya dictado auto de declaración de concurso, aun cuando se cumplan los requisitos establecidos en el citado artículo. En este caso, deberá procederse conforme a lo dispuesto en el artículo 80.Tres de la Ley 37/1992.

En efecto, tal y como se señala en el número 5º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, dentro de los pronunciamientos que han de contenerse en el auto de declaración de concurso se incluye “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 la última de las publicaciones acordadas en el auto, dentro de las que con carácter obligatorio establece el apartado 1 del artículo 23.”.

En este sentido, el apartado 1 del artículo 23 de la Ley 22/2003 precisa que “la declaración de concurso se anunciará en el Boletín Oficial del Estado y en un diario de los de mayor difusión de la provincia donde el deudor tenga su centro de intereses, así como en uno de los de mayor difusión en la provincia donde radique su domicilio”, añadiendo, a continuación, que “estos anuncios contendrán los datos suficientes para identificar el proceso y las formas de personarse en él”.

De la mencionada regulación legal se deriva el perjuicio evidente que, sobre el rango de los créditos tributarios, tendría la personación tardía de la Administración en el proceso y que estaría motivada por desconocer en el momento procesal adecuado la iniciación del mismo; esta circunstancia es la que motiva la exigencia de que la modificación de la base imponible resulte improcedente con arreglo a lo dispuesto por el artículo 80.Tres de la Ley 37/1992 después de transcurrido el plazo máximo fijado en el número 5º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003.

Sin embargo, tal previsión dejaría de tener virtualidad si la entidad consultante, habiendo podido proceder a la modificación de la base imponible a través del artículo 80.Tres, no lo hubiera hecho y fuera posible efectuar dicha modificación de forma alternativa o subsidiaria por medio de lo dispuesto en el artículo 80.Cuatro de la Ley del Impuesto.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.



...más Información y Recursos en nuestra web INEAF.ES

BIBLIOTECA INEAF

Biblioteca de Recursos

- Jurisprudencia.
- Lecturas de Interés.
- Modelos.
- Formularios.
- Guías Prácticas.
- Consultas.
- Casos Resueltos.

Biblioteca de Legislación

- Internacional.
- Unión Europea.
- Estatal.
- Autonómica.
- Provincial.
- Municipal.

Material Divulgativo

- Sistema Tributario Español.
 - IRPF.
 - IVA.
 - Impuesto sobre Sociedades.
 - ISD.
 - ITP y AJD.
 - Haciendas Locales.
 - Procedimientos Tributarios.
 - Otros Impuestos.
- Contabilidad.
- Mercantil.
- Laboral.

Tribuna de Opinión

- Actualidad Contable
- Actualidad Fiscal
- Actualidad Jurídica
- Actualidad Laboral
- Actualidad Mercantil
- Consejos
- Artículos de Opinión