

La devolución del IVA a los acreedores del concursado. Artículo 80.3 de la ley de IVA.

Juan Carlos Rodríguez. | Economista de ECU Asesores.

Mercedes Mazo. | Empresista de ECU Asesores.

Una conclusión inequívoca del desconocimiento del artículo 80.3 de la Ley del I.V.A. y, por consiguiente, de su aplicación, se pone de manifiesto cuando un número elevadísimo (posiblemente el 90 %) de aquellos empresarios que puedan recuperar cuotas de I.V.A., no lo hacen.

En este momento en que el número de empresas declaradas en concurso de acreedores va tomando cierta relevancia, nos planteamos un recordatorio de este artículo y de algunos otros, tanto del reglamento del I.V.A. como de la Ley Concursal.

Cuando alguno de nuestros clientes se encuentre en situación de insolvencia y haya sido declarado en concurso, por suerte no por ello todo va a estar perdido: las cuotas del I.V.A. de la operación no pagadas por él, podremos recuperarlas sin esperar al término del procedimiento judicial. Aplicando este procedimiento, merece la pena el cumplimiento de toda una serie de requisitos formales que nos son exigidos y que, a continuación, iremos detallando.

El artículo 80 de la ley de I.V.A. 62/2003 DE 30 DE DICIEMBRE y aplicable a partir del 1-9-2004 hace referencia a la modificación de la base imponible, y en su punto tercero dice:

“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 Concursal 22/2003, de 9 de julio”.

Este párrafo parece necesario tenerlo muy presente, pues limita a un breve espacio de tiempo (UN MES), como veremos más adelante, el plazo para rectificar y entregar nuestra factura rectificativa, así como la comunicación a la Agencia Tributaria.

“Sólo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1 apartados 1.º, 3.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiere 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.”

En cualquier caso, no va a ser posible reducir la base en los supuestos en que los créditos estén garantizados o afianzados; entre personas o entidades vinculadas; créditos adeudados o afianzados por entes públicos; igualmente no procederá, cuando el destinatario no esté establecido en el territorio de aplicación del impuesto, ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

Una vez visto este punto, nos conviene recordar que el artículo 24 del Reglamento sobre el Valor Añadido, establece que el sujeto pasivo que pretenda modificar la base imponible estará obligado a expedir y remitir al destinatario de las operaciones una nueva factura o documento sustitutivo de aquella que haya emitido previamente y que debidamente hubiese anotado en tiempo y forma en el libro registro.

En este aspecto, haremos hincapié en que no podemos perder de vista la forma en que remitamos la factura al destinatario de las operaciones, ya que será imprescindible tener constancia fehaciente de que nuestro deudor la ha recibido.

Por otro lado, este mismo artículo deja clara la obligatoriedad del acreedor de comunicar (en el plazo de un mes contado desde la fecha de expedición de la factura rectificativa) a la Delegación o Administración de la Agencia Estatal de Administración Tributaria correspondiente a su domicilio fiscal, la modificación de la base imponible practicada, manifestando expresamente que no se trata de créditos excluidos.

Volvemos pues a disponer de muy poco tiempo para cumplir con este requisito, ya que será necesario aportar - en el supuesto de concurso - copia del auto judicial de declaración de concurso del destinatario de las operaciones cuya base imponible se modifica, además de la copia de la factura o facturas rectificativas.

Por último haremos mención a tres artículos de la Ley Concursal 22/2003 de 9 de julio.

Empecemos por el artículo 21 en el que se habla del periodo de un mes para que los acreedores pongan en conocimiento de la administración concursal la existencia de sus créditos, a contar desde la última de las publicaciones acordadas en el auto y que son de carácter obligatorio.

El artículo 23 de la misma ley establece las publicaciones obligatorias en las que se ha de dar a conocer la declaración del concurso, concretamente se anunciará en el «Boletín Oficial del Estado» y en un diario de los de mayor difusión en la provincia donde el deudor tenga el centro de sus principales intereses, así como en uno de los de mayor difusión en la provincia donde radique su domicilio.

Veamos por último un par de respuestas que ofrece la Administración Tributaria en relación a la modificación de la base imponible.

DGT V826/2008 de 21 abril considera que la modificación de la base imponible no procede respecto de los créditos adeudados o afianzados por entes públicos, aun cuando exista un procedimiento judicial o

arbitral que verse sobre su existencia o cuantía, hasta tanto no exista una resolución firme, judicial o administrativa, que deje sin efecto, total o parcialmente, las operaciones o se modifique su precio.

DGT V0252/2004 DE 5 de noviembre de 2004 impide a un transportista acogido al régimen simplificado de I.V.A. modificar la base imponible según el artículo 80. y, por consiguiente, la recuperación de la cuota.

El empresario acogido al régimen simplificado, en la medida en que las operaciones declaradas no son las realmente efectuadas, sino una mera estimación objetiva de las mismas en aras de la facilidad de la liquidación del Impuesto, no se puede proceder a la modificación de la base imponible correspondiente a una operación que no ha sido declarada como tal, puesto que es así como funciona el régimen especial.

En resumen:

Si nuestro cliente o deudor se declara en concurso, debemos tener presentes los siguientes puntos:

- . Que el destinatario no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas.
- . Que se dicte declaración de concurso.

Para ello tendré que:

- Emitir una factura rectificativa en el plazo de UN MES, desde que apareció en la última publicación obligatoria el auto de declaración de concurso.

- Remitir de forma fehaciente al deudor la factura rectificativa dentro de ese mismo plazo.

- Comunicarlo a la Agencia tributaria en el plazo de UN MES desde la fecha de emisión de la factura rectificativa aportando:

- a) Libro registro de esas operaciones
- b) Copia del auto de declaración del concurso de acreedores
- c) Copia de la reclamación judicial de la deuda.
- d) Copia de la publicación
- e) Copia de la factura original
- f) Copia de la factura rectificativa
- g) Manifestación de que no se trata de créditos excluidos.

En la siguiente liquidación del I.V.A., podré deducirme dicha cuota y de ese modo recuperarla.