

## PROCEDIMIENTO PARA LA MODIFICACION DE LA BASE IMPONIBLE DEL IVA POR IMPAGO DEL CLIENTE

¿Tienes algunas facturas emitidas y sin cobrar en tu contabilidad? Créeme, no eres el único, cada vez es más común que se produzca este hecho entre los autónomos y pymes.

La importancia de recuperar el importe de aquellas facturas sin cobrar es capital. Si llegado el momento aún no has podido cobrar tus facturas impagadas, **existe una solución**, en forma de proceso, para recuperar el IVA de aquellas facturas que no han sido pagadas.

Recordemos que el IVA es un impuesto de devengo instantáneo que debe ser ingresado en los plazos legalmente establecidos, y ello al margen de que el destinatario de la operación haya o no satisfecho el mismo, lo que en ocasiones puede acarrear un grave perjuicio económico para el empresario o profesional que entrega el bien o presta el servicio.

*¿Se puede realizar la modificación de la Base Imponible a todas las facturas impagadas (créditos incobrables), independientemente de su naturaleza?*

La Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA) no permite la modificación de la base imponible cuando se traten de créditos que:

- i. Disfruten de garantía real.
- ii. Estén afianzados por entidades de crédito o sociedades de garantía o cubiertos por un contrato de seguro de crédito.
- iii. Cuando se traten de créditos con partes vinculadas.
- iv. El destinatario de la operación no esté establecido en el Territorio de Aplicación del Impuesto, ni en Canarias, Ceuta o Melilla.

*¿Qué condiciones se deben dar para considerar un crédito como incobrable, y por tanto se pueda proceder a la modificación de la Base Imponible?*

- i. Que haya transcurrido un año desde el devengo del impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro total o parcial del crédito.
  - a. En caso de Pymes, cuyo volumen de operaciones del ejercicio anterior sea inferior a 6.101.121,04 €, este plazo es tanto de un año, como de seis meses, pudiendo proceder a la modificación en cualquiera de esos dos momentos.
  - b. En operaciones a plazo, el año, o seis meses en su caso, empiezan a contar desde el vencimiento de uno de los plazos.
  - c. En operaciones a las que le son de aplicación el régimen especial del criterio de caja, la condición del transcurso del plazo de un año o seis meses se entenderá cumplida en la fecha de devengo del impuesto que se produzca por aplicación de la fecha límite del 31 de diciembre del año inmediato posterior a aquel en que se haya realizado la operación.
- ii. Que el destinatario de las operaciones, es decir, el deudor, actúe en su condición de empresario o profesional. En caso contrario, se exige que la base imponible de la factura impagada sea superior a 300 euros, IVA excluido.
- iii. Que la factura impagada esté registrada en el libro registro de facturas emitidas del sujeto pasivo y que se haya instado su cobro mediante reclamación judicial o requerimiento notarial al deudor, incluso cuando se trate de créditos afianzados por Entes públicos. En este sentido, no será válido la emisión de un burofax como asimilable al requerimiento notarial.

### *¿Qué procedimiento se debe seguir?*

La modificación debe efectuarse en el plazo de los tres meses siguientes a la finalización del plazo de un año, o seis meses, desde el momento del devengo de la operación, en los términos anteriormente expuestos.

El sujeto pasivo deberá emitir y remitir al deudor, la factura rectificativa que modifique o anule la cuota repercutida, debiendo acreditar tal remisión.

Posteriormente, en el plazo de un mes desde la emisión de la misma, se debe comunicar esta modificación a la Administración Tributaria por vía electrónica, aportando copia de la factura rectificativa y de la reclamación judicial o requerimiento notarial realizado.

Por su parte, el cliente deudor también tendrá que comunicar por vía telemática a la Administración Tributaria la recepción de la factura rectificativa e incluirla en la declaración correspondiente. Si bien, el incumplimiento de esta obligación, no impedirá la modificación por el acreedor.

La LIVA establece que la cuota modificada no se volverá a modificar al alza aunque se haya obtenido el cobro total o parcial del crédito, excepto en dos situaciones en las que sí que habrá que volver a modificarla al alza:

- Cuando el deudor no actúe como empresario o profesional
- Si se produce un desistimiento de la reclamación o se llega a un acuerdo de cobro con el deudor.

En estos dos casos, habrá que emitir una nueva factura rectificativa en el plazo de un mes desde el desistimiento o acuerdo de cobro.

### *Situación especial, deudor declarado en Concurso de Acreedores*

La Ley del IVA permite al sujeto pasivo modificar la base imponible cuando el destinatario de las operaciones no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas, siempre que, con posterioridad al devengo de las mismas, se dicte auto de declaración de concurso.

El ejercicio de esta opción solo podrá realizarse dentro del plazo máximo de tres meses a contar desde el día siguiente a la publicación en el BOE del auto de declaración de declaración del concurso. Fuera de este plazo, el legislador no permite modificar la base imponible, ni siquiera por el procedimiento descrito anteriormente.

En estos casos, hay que tener presente que una vez que se haya emitido la factura rectificativa en plazo, deberá comunicarse por vía electrónica a la Administración Tributaria, además de remitírsela al destinatario de la operación y a la Administración Concursal.

Al igual que en el resto de los casos, la LIVA no contempla que se deba modificar nuevamente al alza la base imponible, en caso de que finalmente se cobre todo o parte del crédito, salvo que el concurso finalice por revocación de la declaración de concurso, por el pago íntegro de todos los créditos o por la renuncia de la totalidad de los acreedores reconocidos.

Como siempre, quedamos a su disposición para resolverle cualquier duda al respecto que pudiera tener.

Un cordial saludo.

Fdo.: Fco. Javier Casero Carrillo.  
Abogado Tributarista, Economista  
Administrador Concursal. Consultor de Compliance