

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFC050890

DGT: 14-04-2014

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1047/2014

SUMARIO:

IVA. Devengo. Prestaciones de servicios. *Obligación de ingresar el IVA no cobrado.* El obligado suscribió en septiembre de 2010 un contrato de alquiler de un local de negocio. En enero de 2012, ante el impago por parte de la empresa arrendataria de las rentas correspondientes desde noviembre de 2011, interpuso demanda de desahucio ante el juzgado competente, habiéndose resuelto el contrato de arrendamiento por decreto de 16 de abril de 2012. Dicho esto, en relación con la obligación de ingresar el IVA no cobrado, sólo en el caso de que formal y expresamente se cancele la relación contractual arrendaticia del local en cuestión, se dejará de devengar el IVA. En consecuencia, en tanto no se cancele plenamente la relación arrendaticia, en su caso, mediante el cumplimiento por sentencia judicial y desahucio del local, se seguirá devengando el Impuesto correspondiente al arrendamiento del mismo y, por tanto, deberá procederse a su declaración en el modelo 303 en los plazos previstos en la normativa del IVA, no pudiendo aplazarse su declaración e ingreso al momento de su cobro.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 75 y 80.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante suscribió en septiembre de 2010 un contrato de alquiler de un local de negocio. En enero de 2012, ante el impago por parte de la empresa arrendataria de las rentas correspondientes desde noviembre de 2011, ha interpuesto demanda de desahucio ante el Juzgado competente, habiéndose resuelto el contrato de arrendamiento por decreto de 16 de abril de 2012.

Cuestión planteada:

Obligación de ingresar el IVA no cobrado.

Contestación:

1.- De conformidad con el artículo 75.Uno.7º de Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), se devengará el Impuesto:

“7º. En los arrendamientos, en los suministros y, en general, en las operaciones de tracto sucesivo o continuado, en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

No obstante, cuando no se haya pactado precio o cuando, habiéndose pactado, no se haya determinado el momento de su exigibilidad, o la misma se haya establecido con una periodicidad superior a un año natural, el devengo del Impuesto se producirá a 31 de diciembre de cada año por la parte proporcional correspondiente al periodo transcurrido desde el inicio de la operación, o desde el anterior devengo, hasta la citada fecha.

(...)”.

De acuerdo con lo expuesto, sólo en el caso de que formal y expresamente se cancele la relación contractual arrendaticia del local objeto de consulta, se dejará de devengar el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En consecuencia, en tanto no se cancele plenamente la relación arrendaticia, en su caso, mediante el cumplimiento por sentencia judicial y desahucio del local, se seguirá devengando el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al arrendamiento del mismo y, por tanto, deberá procederse a su declaración en el modelo 303 en los plazos previstos en la normativa del Impuesto, no pudiendo aplazarse su declaración e ingreso al momento de su cobro.

3.- El artículo 80 de la Ley 37/1992, se dedica a la modificación de la base imponible del citado tributo.

Dicho precepto prevé tres causas que habilitan dicha modificación: la resolución del contrato (artículo 80.dos), que con posterioridad al devengo de la operación se haya dictado auto de declaración de concurso

(artículo 80.tres) y, finalmente, el impago de las cuotas repercutidas que determine que los créditos correspondientes a las mismas sean total o parcialmente incobrables (artículo 80.cuatro).

El arrendamiento de un inmueble es una operación de suministro o de tracto sucesivo, en la cual el Impuesto se devenga según resulta exigible la parte de precio que comprenda cada percepción, como se ha dicho en el apartado anterior. En estos términos, las prestaciones correspondientes a pagos exigibles no satisfechos darán lugar a la modificación de la base imponible del Impuesto.

Respecto al impago de la contraprestación durante la vigencia del contrato de alquiler, el artículo 80.cuatro de la Ley 37/1992, dispone lo siguiente:

“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:

A) 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 aquellas 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 las operaciones a plazos a que se refiere la condición 1.^a anterior, resultará suficiente instar el cobro de uno de ellos mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo para proceder a la modificación de la base imponible en la proporción que corresponda por el plazo o plazos impagados.

Cuando se trate de créditos adeudados por Entes públicos, la reclamación judicial o el requerimiento notarial a que se refiere la condición 4.^a 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) 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.

C) 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 procedente.”.

4.- 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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.