

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ075369

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 15 de octubre de 2019

Sala 2.<sup>a</sup>

R.G. 9776/2015

**SUMARIO:**

**IVA. Modificación de la base imponible. Créditos incobrables.** *Requerimiento notarial instando el cobro.* En el caso que analizamos, la entidad no insta el cobro del crédito mediante requerimiento notarial al deudor sino mediante acta notarial de remisión de carta por correo. La Administración tributaria considera que las actas de remisión de documentos por correo no incorporan los elementos exigidos a las actas de requerimiento notarial, por su parte, la entidad alega que tanto las actas de remisión de documentos por correo como las actas de requerimiento cumplen las mismas funciones, por lo que el uso de unas u otras debe ser indiferente a efectos del art. 80.Cuatro.A).4.<sup>a</sup> de la Ley 37/1992 (Ley IVA). Pues bien, no es posible equiparar las actas de remisión de documentos y las actas de requerimiento como pretende la entidad, sino que existen diferencias fundamentales entre ambos tipos de actas notariales. Las actas de remisión de documentos se limitan a acreditar el hecho del envío, el contenido del documento y la fecha de entrega o su remisión por procedimiento técnico, y no confieren derecho a contestar en la misma acta. Las actas de requerimiento tienen por objeto transmitir una información o decisión a una persona intimando al requerido para que adopte una determinada conducta y se notifican mediante personación del notario en el lugar de notificación -o por correo certificado si no lo impide una norma legal- y contienen una diligencia en la que se hace constar el intento de traslado de la petición por el notario, el medio empleado y su resultado, así como la contestación del requerido. No podemos obviar estas diferencias pues la Ley es clara en cuanto a la exigencia de requerimiento notarial; por otra parte, la posibilidad de acudir al requerimiento notarial como alternativa a la reclamación judicial fue introducida en la norma legal como medida de flexibilización con el fin de facilitar a las empresas el cumplimiento de los requisitos exigidos para modificar las bases imposables en caso de créditos incobrables, pero entendemos que esta posibilidad no debe interpretarse de forma que llegue a suponer la modificación o eliminación del contenido del propio requisito que se exige. El requerimiento notarial debe revestir una determinada forma para ser equivalente en cuanto a su efecto conminatorio a la presentación de una demanda judicial dirigida al cobro de una deuda, es decir, la flexibilización del requisito no debe menoscabar el resultado buscado con su cumplimiento, que es precisamente la constancia de ese efecto conminatorio dirigido a obtener el cobro. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 80.

Decreto de 2 de junio de 1944 (Rgto notarial), arts. 201, 202 y 221.

Código Civil, art. 1.

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 15 de octubre de 2019

PROCEDIMIENTO: 00-09776-2015

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. IVA

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA ABREVIADO

RECLAMANTE: XY SA - NIF ...

REPRESENTANTE: Cx... - NIF ...

DOMICILIO: ...(MADRID)

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento abreviado.

Se ha visto la presente reclamación contra acuerdo de liquidación dictado por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes el 26 de octubre de 2015 con relación al Impuesto sobre el Valor Añadido, periodo 6, del ejercicio 2015.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

El día 16/12/2015 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 26/11/2015 contra la resolución con liquidación provisional dictada el 26 de octubre de 2015 por la Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes (Agencia Estatal de Administración Tributaria), por el Impuesto sobre el Valor Añadido, período 6/2015.

La Administración tributaria en dicha resolución incrementó la base imponible de IVA devengado que había sido minorada por la entidad en aplicación de lo dispuesto en el artículo 80.Cuatro de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, al no considerar el crédito del deudor **AA** como crédito incobrable al no haberse instado el cobro mediante requerimiento notarial o reclamación judicial, tal y como exige el artículo señalado.

#### Segundo.

Contra la resolución con liquidación provisional descrita en el antecedente de hecho anterior, la entidad interpone reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Central. Notificado el trámite de puesta de manifiesto del expediente, la entidad presenta escrito el 2 de diciembre de 2016 en el que, en síntesis, alega que las actas de remisión de documentos por correo con acuse de recibo como las actas de requerimiento cumplen las mismas funciones, por lo que el uso de unas u otras debe ser indiferente a efectos del artículo 80.Cuatro.A) 4.ª de la Ley 37/1992.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

#### Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

#### Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Conformidad a Derecho del acto impugnado

#### Tercero.

Tal como se expone en los antecedentes de hecho, la regularización practicada en la liquidación provisional impugnada consiste en el incremento de bases imposables de IVA devengado minoradas por la entidad de conformidad con el artículo 80.Cuatro de la Ley 37/1992, como consecuencia del incumplimiento de la condición 4.º de la letra A) del citado artículo 80.Cuatro.A) para considerar un crédito total o parcialmente incobrable.

El artículo 80.Cuatro de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido establece:

"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 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 las operaciones a plazos a que se refiere la condición 1ª 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."

En el caso que analizamos, la entidad no insta el cobro del crédito mediante requerimiento notarial al deudor sino mediante acta notarial de remisión de carta por correo. La Administración tributaria considera que las actas de remisión de documentos por correo no incorporan los elementos exigidos a las actas de requerimiento notarial, en aplicación de la consulta V2534-10 de la Dirección General de Tributos que incorpora un informe de la Dirección General de los Registros y del Notariado en el que se indica que el concepto de requerimiento notarial es unívoco y recoge el contenido de este tipo de acta notarial.

Por su parte, la entidad reclamante alega que tanto las actas de remisión de documentos por correo como las actas de requerimiento cumplen las mismas funciones, por lo que el uso de unas u otras debe ser indiferente a efectos del artículo 80.Cuatro.A) 4.ª de la Ley 37/1992.

Para decidir sobre la cuestión planteada, acudimos al Decreto de 2 de junio de 1944 por el que se aprueba con carácter definitivo el Reglamento de la organización y régimen del Notariado. El artículo 201 regula las actas notariales de remisión de documentos, disponiendo:

"El simple hecho del envío de cartas u otros documentos por correo ordinario, procedimiento telemático, telefax o cualquier otro medio idóneo podrá hacerse constar mediante acta, que acreditará el contenido de la carta o documento, y según el medio utilizado la fecha de su entrega, o su remisión por procedimiento técnico adecuado y, en su caso, la expedición del correspondiente resguardo de imposición como certificado, entrega o remisión, así como la recepción por el notario del aviso de recibo, o del documento o comunicación de recepción.

En la carta o documentos remitidos quedará siempre constancia de la intervención notarial.

Las sucesivas actuaciones notariales a que se refiere este artículo se harán constar por diligencias.

Las actas de remisión de documentos no confieren derecho a contestar en la misma acta y a costa del requirente.

El notario no admitirá requerimientos para envío de sobres cerrados cuyo contenido no aparezca reproducido en el acta."

En cuanto a las actas de requerimiento notarial, el artículo 202 establece:

"Las actas de notificación tienen por objeto transmitir a una persona una información o una decisión del que solicita la intervención notarial, y las de requerimiento, además, intimar al requerido para que adopte una determinada conducta.

El notario, discrecionalmente, y siempre que de una norma legal no resulte lo contrario, podrá efectuar las notificaciones y los requerimientos enviando al destinatario la cédula, copia o carta por correo certificado con aviso de recibo.

Siempre que no se utilice el procedimiento a que hace referencia el párrafo anterior, el notario se personará en el domicilio o lugar en que la notificación o el requerimiento deban practicarse, según la designación efectuada por el requirente, dando a conocer su condición de notario y el objeto de su presencia. De no hallarse presente el requerido, podrá hacerse cargo de la cédula cualquier persona que se encuentre en el lugar designado y haga constar su identidad. Si nadie se hiciera cargo de la notificación, se hará constar esta circunstancia. Cuando el edificio tenga portero podrá entenderse la diligencia con el mismo.

La diligencia se cumplimentará mediante entrega de cédula que, suscrita por el notario con media firma al menos, contendrá el texto literal de la notificación o el requerimiento y expresará el derecho de contestación del destinatario y su plazo, conforme al artículo 204. Si la diligencia se entendiera con persona distinta de éste, la cédula deberá entregarse en sobre cerrado en el que se hará constar la identidad del notario y el domicilio de la Notaría.

El notario advertirá, en todo caso, al receptor de la obligación de hacer llegar a poder del destinatario el documento que le entrega, consignando en la diligencia este hecho, la advertencia y la respuesta que recibiere.

La cédula podrá ir extendida en papel común y no será necesario dejar en la matriz nota de su expedición; bastará indicar el carácter con que se expide y la fecha de su entrega.

El notario siempre que no pueda hacer entrega de la cédula deberá enviar la misma por correo certificado con acuse de recibo, tal y como establece el Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre, o por cualquier otro procedimiento que permita dejar constancia fehaciente de la entrega.

La diligencia podrá practicarse en cualquier lugar distinto del designado, siempre que el destinatario se preste a ello y sea identificado por el notario.

Si se hubiere conseguido cumplimentar el acta, se hará constar así, la manera en que se haya producido la notificación y la identidad de la persona con la que se haya entendido la diligencia; si ésta se negare a manifestar su identidad o su relación con el destinatario o a hacerse cargo de la cédula, se hará igualmente constar. Si se hubiere utilizado el correo, o cualquier otro medio de envío de los previstos en este artículo, se consignarán sucesivamente las diligencias correspondientes.

La notificación o el requerimiento quedarán igualmente cumplimentados y se tendrán por hechos en cualquiera de las formas expresadas en este artículo."

Asimismo, conviene acudir al antes citado informe de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 26 de octubre de 2010 sobre los requisitos que hacen válido a un requerimiento notarial, emitido a instancia de la Dirección General de Tributos, e incorporado a la consulta V2534-10 de 24 de noviembre de 2010:

2.- En respuesta a consulta formulada por este Centro Directivo a la Dirección General de Registros y del Notariado, en relación con los requisitos que hacen válido un requerimiento notarial, dicha Dirección General señala en su informe de 26 de octubre de 2010, en primer lugar, que "el concepto de requerimiento notarial es unívoco en cualquier contexto. Con él se hace referencia a un determinado tipo de acta notarial (...) compuesto básicamente de dos secciones:

1ª Una rogación inicial dirigida por el requirente al notario en la que se dejará constancia, entre otros extremos:

- a) De los particulares que, como requerimiento o notificación, han de trasladarse a un tercero.
- b) La identificación del tercero a quien ha de dirigirse el requerimiento.
- c) El domicilio a que debe dirigirse el requerimiento.

2ª Una diligencia redactada y autorizada por el notario en la que se dejará constancia:

a) Del intento de traslado por aquél al tercero de la exigencia, petición, etc. que formula el rogante inicial. Este traslado se efectúa mediante ofrecimiento a su destinatario de una cédula o copia de la rogación inicial. Ofrecimiento que puede efectuarse, bien personalmente por el notario, que en tal caso, además, informará verbalmente del objeto del requerimiento a la persona con quien entienda la diligencia, bien por correo certificado con acuse de recibo, tal como señala el artículo 202 del Reglamento Notarial.

b) Del medio empleado para el ofrecimiento y su resultado; es decir, si efectivamente ha podido entregarse o no a su destinatario (u otra persona legitimada para recibirlo) la cédula o copia y, en caso afirmativo, dónde y a quién se ha efectuado la entrega.

c) En su caso, la contestación que el requerido haya dado al requerimiento.

(...)

Cumplimentado todo ello, del documento autorizado el notario librará copia autorizada (artículos 221 y siguientes del Reglamento Notarial), la cual acreditará el contenido del requerimiento, cómo, cuándo y en dónde se ha hecho el ofrecimiento de la copia o cédula, quién, en su caso lo ha recibido, o que no ha sido posible entregarla a nadie legitimado para ello, y, en su caso, la contestación recibida. Todo lo cual, en conjunto, puede llamarse "requerimiento notarial" o, con más propiedad, "requerimiento a través de notario."

Aparte de esta descripción, la Dirección General de Registros y del Notariado advierte que, en principio, no cumplen la función del requerimiento notarial, otros tipos de actas como las de presencia o las de remisión de documentos por correo, ya que en ellas el notario puede presenciar la formulación de un requerimiento verbal o escrito, pero se priva al requerido del derecho de contestación inherente al acta de requerimiento. En el caso de las actas de remisión de documentos por correo, además, la fe notarial cubre únicamente el contenido del documento remitido y el hecho de su remisión por un determinado medio, pero no los extremos relativos a si el envío llegó o no a su destinatario ni, en su caso, quién ni cuándo la haya recibido, o si ha podido quedar enterado de su contenido o no.

No obstante lo anterior, reconoce la citada Dirección General que al haber introducido el Real Decreto 45/2007, de 19 de enero, en el artículo 202 del Reglamento Notarial la posibilidad de envío de la cédula o copia por correo certificado con aviso de recibo, la distinción entre las actas de requerimiento y las actas de envío de documentos por correo se torna borrosa. Sin embargo, cabe señalar que:

- Aunque podría considerarse que los envíos por correo podrían estar cubiertos por la fehacencia reconocida al operador del servicio postal universal para las "notificaciones de órganos administrativos", lo cierto es que los notarios no están encuadrados en ninguna Administración Pública, y además los requerimientos a los que nos estamos refiriendo "se encauzan por el notario pero no dejan de ser requerimientos emanados de particulares".

- En relación con la competencia territorial de los notarios, partiendo de la base de que todas las actuaciones que desarrolle el notario han de verificarse en el lugar para el que sea territorialmente competente, las actas de envío de documentos por correo deberán verificarse por el notario competente en el lugar del "hecho del envío". En cambio, en el caso de las actas de requerimiento, lo que deberá tener lugar en el territorio de competencia del notario es esencialmente la entrega u ofrecimiento de la cédula al destinatario. Así, considera la Dirección General que podría ser nula por falta de competencia territorial del notario el acta de requerimiento propiamente dicha, cuando el notario autorizante, haciendo uso de la posibilidad de envío por correo de la cédula o copia del requerimiento, la remitiese a un domicilio situado fuera del ámbito territorial de su competencia. Si este fuera el caso, el ofrecimiento de la cédula o copia deberá efectuarse por notario territorialmente competente para actuar en el domicilio de que se trate, efectuándose la rogación a dicho notario bien directamente por el requirente, bien a través de otro notario y del llamado exhorto notarial.



3.- Por lo tanto, para cumplir las exigencias previstas por el artículo 80.Cuatro de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido la consultante deberá reclamar la deuda impagada judicialmente o, en su defecto, mediante requerimiento notarial.

Adicionalmente, podemos citar el informe la Dirección General de los Registros y del Notariado de 8 de octubre de 2014 sobre los requisitos que hacen válido a un requerimiento notarial, emitido a instancia de la Dirección General de Tributos, e incorporado a la consulta V1047-15 de 7 de abril de 2015, que a continuación transcribimos parcialmente:

2.- En respuesta a consulta formulada por este Centro Directivo a la Dirección General de Registros y del Notariado, en relación con los requisitos que hacen válido un requerimiento notarial, dicha Dirección General señala en su informe de 8 de octubre de 2014, en primer lugar, en relación con los requisitos que hacen válido un requerimiento notarial, dicha Dirección General señala en su informe de 8 de octubre de 2014, en primer lugar, que:

"La cuestión por tanto se circunscribe a saber qué requerimiento notarial es equivalente en cuanto a su efecto conminatorio, a la presentación de una demanda judicial dirigida al cobro de la deuda, tema que sin duda ha de decidirse a la vista de la legislación notarial a la que corresponde establecer la forma que debe revestir el requerimiento notarial conminatorio para ver si se acomoda la actuación consultada."

El informe continúa refiriéndose a los elementos del acta notarial de notificación requerimiento, cualquiera que sea la forma de su práctica, que debe contener los siguientes elementos documentales:

"1. La rogación inicial dirigida por el requirente al Notario en la que se dejará constancia, entre otros extremos: a) La identificación e interés legítimo del requirente; b) De los particulares que, como requerimiento o notificación, han de trasladarse a un tercero; c) La identificación del tercero a quien ha de dirigirse el requerimiento; d) El domicilio a que debe dirigirse el requerimiento. 2. Una diligencia redactada y autorizada por el Notario en la que se dejará constancia por una parte, del intento de traslado por aquél al tercero de la exigencia, petición o en general la pretensión de la que el rogante inicial pide traslado, el cual se efectúa mediante ofrecimiento a su destinatario de una cédula o copia de la rogación inicial y de otra, del medio empleado para el ofrecimiento y su resultado; es decir, si efectivamente ha podido entregarse o no a su destinatario (u otra persona legitimada para recibirlo) la cédula o copia y, en caso afirmativo, dónde y a quién se ha efectuado la entrega.

En su caso, se dejará asimismo constancia, de la eventual contestación que el requerido hubiere dado al requerimiento ya practicado."

Por otra parte, en relación con los medios que debe elegir el el Notario como forma de practicar el ofrecimiento, cedula o copia, el informe continua diciendo que "puede hacerlo personalmente y en tal caso, además, informará verbalmente del objeto del requerimiento a la persona con quien entienda la diligencia o por correo certificado con acuse de recibo, tal como señala el artículo 202 del Reglamento Notarial, que presenta además medios subsidiarios a los alternativos citados.

En efecto, los artículos 201 y 202 del Reglamento Notarial, en su actual redacción, disponen el modo en el que el Notario debe realizar su actividad en las actas de requerimiento y notificación, - además de las de simple envío de documentos, que no habrán de confundirse con las primeras- permitiendo ahora que la diligencia de entrega de la cédula que contiene el acto intimidatorio o notificado se entregue personalmente o bien, a su criterio discrecional, mediante remisión por correo certificado con acuse de recibo.

La forma de, cumplimentación queda a criterio del Notario que habrá de valorar las circunstancias del caso y deberá controlar por sí mismo la totalidad del procedimiento iniciado con la rogación y finalizado con el cierre del acta y expedición de traslado o copia.

Es decir, para lograr el carácter fehaciente que le es propio al acta, en cuanto instrumento público notarial, el Notario debe controlar todo el procedimiento notificante o requisitorio, desde el interés legítimo del requirente al contenido de lo notificado o requerido, la entrega o remisión al destinatario y su contestación en el propio acta, en su caso. Así resulta del citado artículo 201 del Reglamento Notarial y del artículo 202, dirigido especialmente a la práctica de notificaciones y requerimientos.

(...).

A partir de lo expuesto, este Tribunal concluye que no es posible equiparar las actas de remisión de documentos y las actas de requerimiento como pretende la reclamante, sino que existen diferencias fundamentales entre ambos tipos de actas notariales, como claramente se deduce de los preceptos e informes transcritos. Las actas de remisión de documentos se limitan a acreditar el hecho del envío, el contenido del documento y la fecha de entrega o su remisión por procedimiento técnico, y no confieren derecho a contestar en la misma acta. Las actas de requerimiento tienen por objeto transmitir una información o decisión a una persona intimando al requerido para que adopte una determinada conducta y se notifican mediante personación del notario en el lugar de notificación (o por correo certificado si no lo impide una norma legal) y contienen una diligencia en la que se hace constar el intento de traslado de la petición por el notario, el medio empleado y su resultado, así como la contestación del requerido.

No podemos obviar estas diferencias pues la Ley es clara en cuanto a la exigencia de requerimiento notarial; por otra parte, la posibilidad de acudir al requerimiento notarial como alternativa a la reclamación judicial fue introducida en la norma legal por el Real Decreto-ley 6/2010 como medida de flexibilización con el fin de facilitar a las empresas el cumplimiento de los requisitos exigidos para modificar las bases imponibles en caso de créditos incobrables, pero entendemos que esta posibilidad no debe interpretarse de forma que llegue a suponer la modificación o eliminación del contenido del propio requisito que se exige. Como se deduce del informe de 8 de octubre de 2014, el requerimiento notarial debe revestir una determinada forma para ser equivalente en cuanto a su efecto conminatorio a la presentación de una demanda judicial dirigida al cobro de una deuda, es decir, la flexibilización del requisito no debe menoscabar el resultado buscado con su cumplimiento, que es precisamente la constancia de ese efecto conminatorio dirigido a obtener el cobro.

Considera relevante este TEAC señalar que los anteriores criterios son plenamente coincidentes con los establecidos por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, TJUE en lo sucesivo, acerca de la posibilidad de modificar la base imponible por impago del destinatario y, en particular, sobre la distinción entre las operaciones que quedan sin efecto y aquellas otras cuya contraprestación resulta impagada. De ello se ha ocupado en sus sentencias de 15 de mayo de 2014, asunto C-337/13, Almos Agrárkülkereskedelmi, 12 de octubre de 2017, asunto C-404/16, Lombard Ingtatlan Lízing, o de 3 de julio de 2019, asunto C-242/18, UniCredit Leasing, la última de las cuales, en relación con la posibilidad de excepcionar la posibilidad de modificar la base imponible para los supuestos de impago, se expresa en los siguientes términos (el subrayado es nuestro):

54. Como ya ha declarado el Tribunal de Justicia, esta facultad de establecer excepciones, que está estrictamente limitada a los casos de impago total o parcial, se basa en la idea de que el impago de la contraprestación, en determinadas circunstancias y por razón de la situación jurídica que exista en el Estado miembro de que se trate, puede ser de difícil verificación o meramente provisional (sentencia de 23 de noviembre de 2017, Di Maura, C-246/16, EU:C:2017:887, apartado 17).

55. En efecto, el impago del precio de compra no devuelve a las partes a la situación anterior a la celebración del contrato. Por un lado, el comprador sigue estando, cuando menos, obligado a pagar la totalidad del precio inicialmente convenido en caso de impago total o de la parte del precio que resta por pagar en caso de impago parcial. Por otro lado, el vendedor sigue disponiendo, en principio, de su crédito, que puede exigir judicialmente (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de octubre de 2017, Lombard Ingtatlan Lízing, C-404/16, EU:C:2017:759, apartado 29).

56. Por lo tanto, si bien los términos de anulación y rescisión se refieren a situaciones en las que la obligación del deudor de pagar su deuda o bien se extingue totalmente, o bien deja de existir en un momento determinado con carácter definitivo, el impago se caracteriza por la incertidumbre inherente a su naturaleza no definitiva (véase, en este sentido, la sentencia de 12 de octubre de 2017, Lombard Ingtatlan Lízing, C-404/16, EU:C:2017:759, apartados 30 y 31).

Residencia, pues, el TJUE la distinción entre impagados y operaciones que cesan en sus efectos en la subsistencia del crédito en sede del vendedor de bienes o servicios al que su deudor no ha satisfecho su deuda. Esta subsistencia del crédito es, precisamente, la que se constata con el requerimiento notal al que nos venimos refiriendo, garante de la subsistencia del derecho de crédito cuyo pago se intima de este modo, por lo que no puede este TEAC sino adherirse al criterio administrativo antes descrito, que considera en línea con la jurisprudencia comunitaria al respecto.

Finalmente, respecto a la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 6 de marzo de 2015, debemos confirmar lo señalado por la Administración tributaria en las liquidaciones impugnadas, en cuanto a que dicha sentencia no constituye jurisprudencia en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil.

Se reitera con esta Resolución lo ya señalado por este mismo TEAC en su Resolución de 22 de mayo de 2019, RG 7624/2015.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

### **ACUERDA**

DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.  
Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.