

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 10-12-2024

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2539/2024

**SUMARIO:**

**IVA. Modificación de la base imponible. Créditos incobrables.** Acuerdo con el deudor para el cobro de las cuotas de IVA no cobrado. En el caso de que hubiesen transcurrido desde el devengo del Impuesto los plazos previstos y siempre que el cobro de las cuotas repercutidas por la venta del inmovilizado hubiese sido reclamado judicialmente al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo, o por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a aquel, sí procedería reducir la base imponible en el importe de tales cuotas. Pero como el cobro de las cuotas repercutidas no ha sido objeto de reclamación en las condiciones previstas en la Ley 37/1992, no procedería la modificación de la base imponible y la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas. Sin embargo, dado que se ha llegado a un acuerdo con el deudor para el cobro de las cuotas, incluso si resultase procedente la modificación de la base imponible, hubiera sido preciso volver a modificar al alza la base imponible una vez comenzara el cobro de la deuda. Por tanto, en la situación actual, la base imponible y el IVA repercutido deben mantenerse sin modificación.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante es una persona física que cesó en su actividad el 31 de diciembre de 2023 y transmitió el inmovilizado a una sociedad en la que él es el administrador único. El consultante repercutió el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a la venta del inmovilizado pero la sociedad adquirente no ha satisfecho el importe pactado, habiendo reconocido la deuda y acordado el aplazamiento del pago hasta el final del año 2031.

**Cuestión planteada:**

El consultante cuestiona la posibilidad de recuperación de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido no cobrado.

**Contestación:**

1.- En relación con la cuestión planteada, el artículo 89 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre) establece que:

“Uno. Los sujetos pasivos deberán efectuar la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o se produzcan las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible

(...).”

En este sentido, en relación con la modificación de la base imponible, el artículo 80.Cuatro de la Ley 37/1992 dispone que:

“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 a que se refiere esta condición 1.ª podrá ser, de seis meses o un año.

Síguenos en...



En el caso de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja esta condición se entenderá cumplida en la fecha de devengo del impuesto que se produzca por aplicación de la fecha límite del 31 de diciembre a que se refiere el artículo 163 terdecies de esta Ley.

No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando se trate de operaciones a plazos o con precio aplazado será necesario que haya transcurrido el plazo de seis meses o un año a que se refiere esta regla 1.ª, desde el vencimiento del plazo o plazos correspondientes hasta la fecha de devengo de la operación.

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 aquella, Impuesto sobre el Valor Añadido excluido, sea superior a 50 euros.

4.ª Que el sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo, o por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a aquel, 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 cualquiera de los medios a los que se refiere la condición 4.ª anterior 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, los medios a los que se refiere la condición 4.ª anterior se sustituirán por una certificación expedida por el órgano competente del Ente público deudor de acuerdo con el informe del Interventor o Tesorero de aquel 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 seis meses siguientes a la finalización del periodo de seis meses o 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.

En el caso de operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial del criterio de caja, el plazo de seis meses para realizar la modificación se computará a partir de la fecha límite del 31 de diciembre a que se refiere el artículo 163 terdecies de esta ley.

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 precedente."

De acuerdo con el mencionado precepto, en el caso de que hubiesen transcurrido desde el devengo del Impuesto los plazos previstos en la condición 1ª del apartado A), y siempre que el cobro de las cuotas repercutidas por la venta del inmovilizado objeto de consulta hubiese sido reclamado judicialmente al deudor o por medio de requerimiento notarial al mismo, o por cualquier otro medio que acredite fehacientemente la reclamación del cobro a aquel, sí procedería reducir la base imponible en el importe de tales cuotas. Sin embargo, de la información aportada se deduce que el cobro de las cuotas repercutidas no ha sido objeto de reclamación en las condiciones previstas en la Ley 37/1992, por lo que, en estas condiciones, no procedería la modificación de la base imponible y la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas.

Sin embargo, dado que el escrito de consulta especifica que se ha llegado a un acuerdo con el deudor para el cobro de las cuotas, incluso si resultase procedente la modificación de la base imponible en virtud de lo previsto en el párrafo anterior, hubiera sido preciso volver a modificar al alza la base imponible, tal y como señala la letra C) del referido artículo 80.Cuatro de la Ley 37/1992.

2.- 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.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

