

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 26-06-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1118/2025

SUMARIO:

IVA. Modificación de la base imponible. Créditos incobrables. Recuperación del crédito. No incremento de la base imponible. La contribuyente era acreedora de una sociedad declarada en concurso de acreedores. Tras la comunicación de su crédito al Juzgado de lo Mercantil, redujo la base imponible de sus operaciones impagadas, emitiendo las correspondientes facturas rectificativas. Sin embargo, la administración concursal procedió con posterioridad al pago total del importe reconocido a su favor, incluyendo la base imponible de las facturas inicialmente no satisfechas. En este caso, aunque la administración concursal abonó íntegramente el importe reconocido a la contribuyente, no consta que el concurso haya concluido por alguna de las causas previstas en el art. 465 del TRLC. Por tanto, no resulta de aplicación la obligación de modificar nuevamente la base imponible al alza. En consecuencia, la contribuyente no está obligada a reintegrar a la Hacienda Pública las cuotas de IVA previamente reducidas.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante ejerce una actividad como procuradora y es acreedora de una empresa que fue declarada en concurso de acreedores. La consultante, tras la comunicación de su crédito al Juzgado de lo Mercantil, procedió a modificar la base imponible y expedir facturas rectificativas en 2012. No obstante, la administración concursal ha procedido al pago del total del importe reconocido a la consultante, por el total de la base imponible de las facturas impagadas.

Cuestión planteada:

Si la consultante está obligada con ocasión de la percepción del pago por parte de la administración concursal a reembolsar a la Hacienda Pública las cantidades reducidas y posteriormente recuperadas.

Contestación:

1.- El artículo 80, apartado tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) dispone lo siguiente:

“Tres. 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 de dos meses contados a partir del fin del plazo máximo fijado en el número 5.º del apartado 1 del artículo 21 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Solo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas en el artículo 176.1, apartados 1.º, 4.º y 5.º de la Ley Concursal, el acreedor que hubiese 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.”

Las remisiones efectuadas al artículo 176.1, apartados 1º, 4º y 5º de la Ley Concursal, 22/2033, de 9 de julio, Concursal, deben entenderse realizadas desde 26 de septiembre de 2022 al art.465.1º, 3º y 5º del texto refundido de la Ley Concursal aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2020 que dispone:

“La conclusión del concurso con el archivo de las actuaciones procederá en los siguientes casos:

1.º Cuando alcance firmeza el auto de la Audiencia Provincial que, estimando la apelación, revoque el auto de declaración de concurso.

Síguenos en...



(...)

3.º Cuando, terminada la fase común del concurso, alcance firmeza la resolución que acepte el desistimiento o la renuncia de los acreedores reconocidos, a menos que tras el desistimiento o renuncia resulte la existencia de un único acreedor en cuyo caso se estará a lo dispuesto en el ordinal anterior.

(...)

5.º Cuando, en cualquier estado del procedimiento, se compruebe el pago o la consignación de la totalidad de los créditos reconocidos o la íntegra satisfacción de los acreedores por cualquier otro medio.

(...).”

2.- El desarrollo del artículo 80, apartado tres, de la Ley 37/1992 se contiene en el apartado cinco de dicho precepto así como en el artículo 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31).

Dicho artículo 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido establece lo siguiente:

“1. En los casos a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto, el sujeto pasivo estará obligado a expedir y remitir al destinatario de las operaciones una nueva factura en la que se rectifique o, en su caso, se anule la cuota repercutida, en la forma prevista en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. En los supuestos del apartado tres del artículo 80 de la Ley del Impuesto, deberá expedirse y remitirse asimismo una copia de dicha factura a la administración concursal y en el mismo plazo.

La disminución de la base imponible o, en su caso, el aumento de las cuotas que deba deducir el destinatario de la operación estarán condicionadas a la expedición y remisión de la factura que rectifique a la anteriormente expedida. En los supuestos de los apartados tres y cuatro del artículo 80 de la Ley del Impuesto, el sujeto pasivo deberá acreditar asimismo dicha remisión.

2. La modificación de la base imponible cuando se dicte auto judicial de declaración de concurso del destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto o este haya sido declarado incurso en un procedimiento de insolvencia al que resulte de aplicación el Reglamento (UE) 2015/848 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, sobre procedimientos de insolvencia, así como en los demás casos en que los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas sean total o parcialmente incobrables, se ajustará a las normas que se establecen a continuación:

a) Quedará condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos:

(...)

d) La aprobación del convenio de acreedores, en su caso, no afectará a la modificación de la base imponible que se hubiera efectuado previamente.

(...).”

Síguenos en...



3.- De conformidad con lo expuesto, la consultante, una vez practicada la reducción de la base imponible, no volverá a modificar esta al alza salvo cuando se acuerde la conclusión del concurso por las causas expresadas actualmente en el artículo 465, apartados 1º, 3º y 5º del Real Decreto Legislativo 1/2020, citadas anteriormente, en cuyo caso la consultante deberá volver a modificar la base imponible al alza mediante la emisión, en el plazo que se fije reglamentariamente, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente.

De acuerdo con lo expuesto, dado que según la información aportada no se ha producido la conclusión del concurso por ninguna de las causas contenidas actualmente en el artículo 465, apartados 1º, 3º y 5º del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Concursal, la consultante no tendrá que modificar nuevamente la base imponible al alza a efectos de la repercusión, en el caso del cobro de la deuda acordada en el concurso. No habiéndose concluido el concurso por estas causas específicas, no se deberá reembolsar cantidad alguna a la Hacienda Pública.

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.

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...

