



**GIL, TEJEDOR Y ASOCIADOS**  
**DESPACHO DE ABOGADOS**

www.giltejedor.com

C/Villanueva 14, 5º-A  
28001. Madrid

Tlf. 91.575.35.53/Fax. 91.576.40.44  
[administracion@giltejedor.com](mailto:administracion@giltejedor.com)

**MODIFICACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IVA POR CUOTAS  
REPERCUTIDAS INCOBRABLES.**

La LIVA regula este supuesto voluntario de modificación de la base, junto al del impago por quiebra o suspensión de pagos. Esta posibilidad, aplicable desde 1-1-1998, se establece para el caso de que los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas, resulten total o parcialmente incobrables y se cumplan los siguientes requisitos :

- 1) Que el destinatario de las operaciones sea un empresario o profesional.
- 2) Que el crédito lleve impagado al menos dos años a contar desde la fecha del devengo del impuesto, estando esta circunstancia reflejada en los libros registros del impuesto.
- 3) Que el cobro del crédito se haya reclamado judicialmente.
- 4) Que la modificación se realice en los tres meses siguientes al final del plazo de dos años señalado y se ajuste a las siguientes reglas:

No procede la modificación:

- con los créditos garantizados o afianzados, o concedidos a entes o personas vinculadas;
- cuando se trate de créditos adeudados o afianzados por Entes Públicos;
- cuando el destinatario de la operación este establecido fuera del territorio de aplicación del impuesto.

5) En caso de cobro parcial con anterioridad a la modificación, se entiende siempre que en esta cantidad esta incluida el IVA.

6) La rectificación de las deducciones del destinatario de la operación, determina el nacimiento del correspondiente crédito a favor de la Hacienda Pública.

Sin perjuicio de lo señalado, la modificación también queda condicionada al cumplimiento de las obligaciones que se mencionan más adelante (OBLIGACIONES EN TODO CASO).



**GIL, TEJEDOR Y ASOCIADOS**  
**DESPACHO DE ABOGADOS**

www.giltejedor.com

C/Villanueva 14, 5º-A  
28001. Madrid

Tlf. 91.575.35.53/Fax. 91.576.40.44  
[administracion@giltejedor.com](mailto:administracion@giltejedor.com)

Una vez efectuada la modificación de la base, no se vuelve a rectificar al alza aunque se obtenga el cobro total o parcial del crédito moroso .

**CASO ESPECIAL: En caso de Quiebra o suspensión de pagos (Concurso a partir de septiembre 2.004)**

(LIVA art.80.3 redacc L 66/1997;  
RIVA art.24 redacc RD 296/1998 art.1)

La base imponible también se puede modificar voluntariamente por suspensión de pagos o quiebra, del destinatario de la operación. La rectificación esta condicionada al cumplimiento de los siguientes requisitos :

1. Debe haberse producido repercusión reglamentaria y falta de pago del principal y del IVA por el destinatario. Si éste hubiese satisfecho sólo el precio de la factura y no el impuesto o, si antes de la modificación de la base, se efectúa un pago parcial, se entiende que en dicha cantidad está incluido el impuesto.
2. Que exista providencia judicial de admisión a trámite de la suspensión de pagos, o auto judicial de declaración de quiebra del destinatario, con posterioridad al devengo del Impuesto. La modificación de la base imponible sólo afecta a las cuotas devengadas y no satisfechas antes de la providencia, no a las devengadas con posterioridad.

Cuando tenga lugar el sobreseimiento del expediente de suspensión de pagos o quede sin efecto la declaración de quiebra, debe rectificarse la modificación realizada previamente por el acreedor, ingresándose la cantidad anteriormente minorada. Si no hay sobreseimiento, no procede la rectificación, sea cual fuere la resolución del expediente.

No obstante, cuando el expediente de suspensión de pagos tenga como consecuencia la declaración ulterior de quiebra, no es necesario proceder a la rectificación señalada, para evitar multiples modificaciones que, en definitiva, conducen a la misma situación generada en la modificación inicial (DGT 9-2-99).

3. Que el devengo del impuesto y la providencia de admisión a trámite de la suspensión de pagos o la declaración de quiebra, se produzcan a partir del 1-1-1994.
4. Que el sujeto pasivo no haya afianzado o garantizado sus créditos , ni los tenga concedido a persona vinculada. La modificación de la base sólo podrá afectar, en su caso, a la parte no garantizada.



**GIL, TEJEDOR Y ASOCIADOS**  
**DESPACHO DE ABOGADOS**

www.giltejedor.com

C/Villanueva 14, 5º-A  
28001. Madrid

Tlf. 91.575.35.53/Fax. 91.576.40.44  
[administracion@giltejedor.com](mailto:administracion@giltejedor.com)

5. Que las operaciones afectadas por la modificación hayan sido facturadas y contabilizadas en tiempo y forma.
6. Que la modificación tenga lugar en los siguientes plazos : en el caso de suspensión de pagos, hasta el 15º día anterior a la celebración de la Junta de acreedores; cuando se trate de quiebras, hasta el 12º día anterior a la celebración de la Junta de examen y reconocimiento de créditos, o hasta la celebración del Convenio si es anterior a esta.

EJEMPLO: Factura inicial: precio, 1.000 euros; IVA, 160. El cliente sólo paga 1.000. Debe entenderse que esta cantidad comprende  $100 \times 1.000/116 = 862$  del precio y 138 de IVA. El crédito fiscal sólo comprendería la diferencia del IVA no satisfecho:  $160 - 138 = 22$ .

Si antes de la modificación paga 500, debe entenderse que en esta cantidad se comprende  $100 \times 500/116 = 431$  del precio y 69 de IVA. El crédito fiscal sería  $160 - 69 = 91$ .

#### OBLIGACIONES EN AMBOS CASOS:

La modificación también queda condicionada por el cumplimiento de las siguientes obligaciones (RIVA art.24):

El acreedor debe:

- a) Haber facturado y contabilizado las operaciones en tiempo y forma.
- b) Comunicar a la AEAT, la modificación de la base en el plazo de un mes desde la expedición de la factura rectificativa, haciendo constar que no se trata de créditos excluidos, y acompañando las facturas rectificativas y una copia de la providencia o el auto judicial de la suspensión de pagos o quiebra del destinatario (o certificación acreditativa del Registro Mercantil), o acreditación de la reclamación judicial del crédito incobrable, según corresponda.

El destinatario de la operación afectada por la modificación:

- debe hacer constar en la declaración-liquidación del período en que se reciban las facturas rectificativas, la minoración de las cuotas rectificadas;
- ha de comunicar a la AEAT, en el plazo de presentación de la declaración-liquidación anterior, la recepción de las facturas rectificativas, especificando el importe de las cuotas rectificadas y de las no deducibles.



GIL, TEJEDOR Y ASOCIADOS  
DESPACHO DE ABOGADOS

www.giltejedor.com

C/Villanueva 14, 5º-A  
28001. Madrid

Tlf. 91.575.35.53/Fax. 91.576.40.44  
[administracion@giltejedor.com](mailto:administracion@giltejedor.com)

## PRECISIONES

- 1) El destinatario debe rectificar las deducciones efectuadas por la operación. La rectificación cancela el crédito del proveedor o prestador del servicio y produce el nacimiento del correspondiente crédito en favor de la Hacienda Pública, preferente respecto de los que se integran en la masa concursal. Si el destinatario no tuviese derecho a la deducción total del Impuesto, resulta también deudor frente a la Hacienda por el importe de la cuota no deducible. El IVA impagado no forma parte de la masa de la suspensión de pago, sujeta a reconocimiento y graduación (TEAC 4-7-00).
- 2) La aprobación del convenio de acreedores no afectará a la modificación de la base previamente realizada.