CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2074 (23/07/21)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 20 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Un ayuntamiento ha adquirido a un empresario bienes, estando la operación sujeta y no exenta del IGIC; transcurrido más de un año desde la realización de dicha operación, el empresario emite la factura con la repercusión de la cuota del IGIC. Igualmente, expone la adquisición de un servicio sujeto y no exento del IGIC, donde el profesional que ha prestado el servicio ha emitido una factura, dentro del plazo de un año desde que se realizó la operación, sin repercusión de cuota alguna del IGIC.

El órgano interventor del ayuntamiento consulta si en los supuestos mencionados se ha perdido o no el derecho a la repercusión de la cuota del IGIC que se ha devengado.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- El derecho a la repercusión del IGIC se ha de ejercer en el plazo de un año desde el devengo del mismo, consignando en la factura los elementos cuantitativos que determinan la cuota tributaria. La falta de emisión de la factura en este plazo, conlleva la pérdida del derecho a la repercusión del IGIC devengado. Por tanto, el empresario que ha entregado los bienes al ayuntamiento no podrá rectificar la factura emitida para repercutir la cuota del IGIC devengada, teniendo la obligación de declarar la cuota en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se devengó la misma.

-La emisión de la factura dentro del plazo de un año desde el devengo de la cuota del IGIC, sin consignar la repercusión del Impuesto, no supone la pérdida del derecho del sujeto pasivo a aplicarla. Por tanto, el profesional que ha prestado el servicio tiene el deber de rectificar la falta de repercusión, en un plazo de cuatro años a contar desde el devengo de la operación. El ayuntamiento está obligado a soportar la cuota repercutida, siempre que ésta se ajuste a Derecho.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Un ayuntamiento ha adquirido a un empresario bienes, estando la operación sujeta y no exenta del IGIC; transcurrido más de un año desde la realización de dicha operación, el empresario emite la factura con la repercusión de la cuota del IGIC. Igualmente, expone la adquisición de un servicio sujeto y no exento del IGIC, donde el profesional que ha prestado el servicio ha emitido una factura, dentro del plazo de un año desde que se realizó la operación, sin repercusión de cuota alguna del IGIC.

El órgano interventor del ayuntamiento consulta si en los supuestos mencionados se ha perdido o no el derecho a la repercusión de la cuota del IGIC que se ha devengado.

SEGUNDO.- El apartado Uno del artículo 20 de la Ley 20/1991 recoge el deber de los sujetos pasivos del IGIC de repercutir el Impuesto por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen, siempre que, evidentemente, estén sujetas y no exentas al mismo:

"Uno. La repercusión del Impuesto se ajustará a los siguientes requisitos:

1. Los sujetos pasivos deberán repercutir íntegramente el importe de impuestos sobre aquél para quien se realice la operación gravada, quedando éste obligado a soportarlo siempre que la repercusión se ajuste a lo dispuesto en esta Ley, cualesquiera que fueran las estipulaciones existentes entre ellos.

En las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas al impuesto cuyos destinatarios fuesen entes públicos se entenderán siempre que los empresarios y profesionales que realicen las operaciones gravadas, al formular sus propuestas económicas aunque sean verbales, han incluido dentro de las mismas el Impuesto General Indirecto Canario que, no obstante, deberá ser repercutido como partida independiente, cuando así proceda, en los documentos que se presenten al cobro sin que el importe global contratado experimente incremento como consecuencia de la consignación del tributo devengado.

2. La repercusión del impuesto deberá efectuarse mediante factura o documento sustitutivo, en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

A estos efectos, la cuota repercutida se consignará separadamente de la base imponible, incluso en el caso de precios fijados administrativamente, indicando el tipo impositivo aplicado.

Se exceptuarán de lo dispuesto en los párrafos anteriores de este número las operaciones que se determinen reglamentariamente.

3. La repercusión del impuesto deberá efectuarse al tiempo de expedir y entregar la factura o documento sustitutivo correspondiente.

4. Se perderá el derecho a la repercusión cuando haya transcurrido un año desde la fecha del devengo.

(...)

8. El repercutido tendrá derecho a exigir la expedición de factura ajustada a lo que se establezca en el Reglamento siempre que acredite en debida forma su condición de empresario o profesional sujeto pasivo del impuesto y las cuotas repercutidas sean deducibles".

Del contenido del precepto se concluye que la figura de la repercusión constituye tanto un deber como un derecho del sujeto pasivo, cuya obligación principal es el ingreso en las arcas de la Hacienda Autonómica de las cuotas de IGIC devengadas, haya o no realizado la repercusión al destinatario de la operación. Siendo el destinatario de la operación un ente público, como es el caso de la entidad consultante, la repercusión es obligatoria (obviamente cuando se trate de una operación sujeta y no exenta, salvo en el caso de inversión del sujeto pasivo), aunque en las propuestas económicas que los empresarios y profesionales realicen se entiendan que han incluido la cuota del IGIC que se devengaría.

Para que pueda efectuarse la repercusión correctamente, el artículo 20.Uno de la Ley 20/1991, exige el cumplimiento de dos requisitos fundamentales, uno formal y otro temporal.

El **requisito formal** implica que la repercusión se haga mediante factura o documento sustitutivo (factura simplificada), debiéndose acudir al Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (en adelante, Reglamento de facturación), en cuyos artículos 6 y 7 se regulan, respectivamente, el contenido de una factura y de las facturas simplificadas, haciendo mención, entre otros aspectos, a los elementos cuantitativos del Impuesto sobre el Valor Añadido. Si bien, de conformidad con lo recogido en su disposición adicional segunda, hemos de tener en cuenta que todas las referencias a este impuesto contenidas en dicho Reglamento de facturación, han de entenderse realizadas al IGIC cuando se trate de operaciones sujetas al mismo.

No siendo este el lugar para analizar todos los requisitos exigidos en dicho Reglamento, al no ser el objeto de la consulta planteada, nos limitaremos a señalar en este punto, que en la factura debe constar, en su caso, la base imponible, el tipo de gravamen y la cuota tributaria *"que, en su caso, se repercuta"* (factura), o, en caso de facturas simplificadas, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que así lo exija al objeto de que constituyan un documento válido para el ejercicio del derecho a la deducción, la "*cuota tributaria que, en su caso, se repercuta que deberá consignarse por separado*".

En lo que respecta al **requisito temporal**, la repercusión ha de realizarse "*al tiempo de expedir y entregar la factura o documento sustitutivo*", perdiéndose el derecho a la repercusión

"cuando haya transcurrido un año desde la fecha del devengo". En este punto hemos de volver al Reglamento de facturación para conocer cuál es el plazo para emitir una factura, pues no se puede confundir el plazo para repercutir el IGIC, con el plazo de emisión de una factura en la que se repercutirá el IGIC, pues son independientes. Este último está recogido, con carácter general, en el apartado 1 del artículo 11 del Reglamento de facturación, en los siguientes términos:

> *"Artículo 11. Plazo para la expedición de las facturas.*
>
> *1. Las facturas deberán ser expedidas en el momento de realizarse la operación.*
>
> *No obstante, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal, las facturas deberán expedirse antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del Impuesto correspondiente a la citada operación".*

Vemos que el plazo para expedirlas, cuando el destinatario sea empresario o profesional, es, como máximo, de un mes y medio desde el devengo, previendo la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las consecuencias de la no emisión.

De todo lo expuesto, podemos concluir que la repercusión del IGIC en la factura (cuando se menciona a una factura también nos referimos a la factura simplificada) en el plazo de un año, es una obligación para el sujeto pasivo, y que, en caso de no hacerlo, al ser un plazo de caducidad, pierde su derecho a trasladar la carga impositiva en el destinatario de la operación. Esto es así, siempre que la falta de repercusión vaya ligada a la no emisión de la factura en este plazo. La pérdida del derecho a la repercusión no implica que desaparezca la obligación de declarar la cuota devengada por parte del sujeto pasivo.

Cuestión distinta es el caso en el que la factura hubiera sido emitida dentro del plazo de un año desde el devengo del IGIC, pero no se hubiera consignado la repercusión del Impuesto en ella, por considerar, por ejemplo, que se trata de operaciones no sujetas o exentas y que posteriormente haya de ser corregida; pues en esta situación, no es de aplicación lo previsto en el apartado Uno del artículo 20 de la Ley 20/1991, sino en el apartado Dos, dirigido a regular la rectificación de las cuotas repercutidas, incluyendo en su número 2 la inexistencia de repercusión pero con el matiz importante de que se ha emitido factura.

> "Artículo 20. Repercusión del impuesto y rectificación de las cuotas repercutidas.
>
> *Uno. (...)*
>
> *Dos. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá realizarse de acuerdo con el siguiente procedimiento:*
> *1. 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 22 de esta Ley, dan lugar a la modificación de la base imponible.*
>
> *La rectificación deberá efectuarse en el momento en que se adviertan las causas de la incorrecta determinación de las cuotas o se produzcan las demás circunstancias a que*

se refiere el párrafo anterior, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el citado artículo 22.

2. Lo dispuesto en el apartado anterior también será de aplicación cuando, no habiéndose repercutido cuota alguna, se hubiese expedido la factura o documento sustitutivo correspondiente a la operación.

(...)".

Por tanto, tratándose de una operación sujeta y no exenta del IGIC, la no repercusión de la cuota del IGIC en una factura emitida dentro del plazo de un año desde el devengo del Impuesto, no impide la rectificación de la repercusión al entenderse que su importe se ha determinado incorrectamente, siempre que no hubiese transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el IGIC correspondiente a la operación.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- El derecho a la repercusión del IGIC se ha de ejercer en el plazo de un año desde el devengo del mismo, consignando en la factura los elementos cuantitativos que determinan la cuota tributaria. La falta de emisión de la factura en este plazo, conlleva la pérdida del derecho a la repercusión del IGIC devengado. Por tanto, el empresario que ha entregado los bienes al ayuntamiento no podrá rectificar la factura emitida para repercutir la cuota del IGIC devengada, teniendo la obligación de declarar la cuota en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se devengó la misma.

-La emisión de la factura dentro del plazo de un año desde el devengo de la cuota del IGIC, sin consignar la repercusión del Impuesto, no supone la pérdida del derecho del sujeto pasivo a aplicarla. Por tanto, el profesional que ha prestado el servicio tiene el deber de rectificar la falta de repercusión, en un plazo de cuatro años a contar desde el devengo de la operación. El ayuntamiento está obligado a soportar la cuota repercutida, siempre que ésta se ajuste a Derecho.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Las Palmas de Gran Canaria, 23 de julio de 2021

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García