Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1923 (22/01/19)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 18.Uno.2º Ley 20/1991 Art. 20.Dos.1 Ley 20/1991 Art. 22.5.2º Ley 20/1991 Art. 51.1.d) Ley 4/2012 Art. 51.4 Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Una sociedad mercantil que emitió en septiembre de 2018 una factura por una prestación de servicios, repercutiendo IGIC al tipo general de 7 por ciento, ha decidido conceder al cliente un descuento en enero de 2019. Consulta cuál es el tipo de gravamen que debe hacer constar en la factura rectificativa, teniendo en cuenta que se ha modificado el tipo general del Impuesto.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La rectificación de la cuota del IGIC repercutida debe hacerse siempre aplicando el tipo de gravamen vigente en el momento del devengo del Impuesto, es decir, cuando se prestó el correspondiente servicio, aún cuando al tiempo en que se otorgue el descuento sea otro el tipo impositivo en vigor. Así pues, la entidad consultante deberá hacer constar en la factura rectificativa el tipo de gravamen del 7 por ciento, pese a que en la actualidad el tipo general sea el 6,5 por ciento.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

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.- Una sociedad mercantil que emitió en septiembre de 2018 una factura por una prestación de servicios, repercutiendo IGIC al tipo general de 7 por ciento, ha decidido conceder al cliente un descuento en enero de 2019. Consulta cuál es el tipo de gravamen que debe hacer constar en la factura rectificativa, teniendo en cuenta que se ha modificado el tipo general del Impuesto.

SEGUNDO.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo 22.5.2º de la Ley 20/1991:

> *"5. La base imponible determinada con arreglo a lo dispuesto en los números anteriores de este artículo se reducirá en los casos y cuantías siguientes:*
>
> *(...)*
>
> *2.° Los descuentos y bonificaciones otorgados con posterioridad al momento en que la operación se haya realizado siempre que sean debidamente justificados."*

Según esto, el hecho de que la entidad consultante conceda un descuento a su cliente con posterioridad a la prestación del servicio de que se trate da lugar a la reducción de la base imponible del IGIC en la cuantía correspondiente. Lógicamente, esta modificación de la base imponible conlleva la obligación de rectificar la cuota repercutida, tal y como prevé el artículo 20.Dos.1 de la Ley 20/1991:

> *"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."*

A este respecto, el artículo 15.2 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, dispone:

"2. Igualmente, será obligatoria la expedición de una factura rectificativa en los casos en que las cuotas impositivas repercutidas se hubiesen determinado incorrectamente o se hubieran producido las circunstancias que, según lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley del Impuesto, dan lugar a la modificación de la base imponible (...).

3. La expedición de la factura rectificativa deberá efectuarse tan pronto como el obligado a expedirla tenga constancia de las circunstancias que, conforme a los apartados anteriores, obligan a su expedición, siempre que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto o, en su caso, se produjeron las circunstancias a que se refiere el artículo 80 de la Ley del Impuesto.

4. La rectificación se realizará mediante la emisión de una nueva factura en la que se haga constar los datos identificativos de la factura rectificada (...).

5. La factura rectificativa deberá cumplir los requisitos que se establecen en los artículos 6 ó 7, según proceda.

Cuando lo que se expida sea una factura rectificativa, los datos a los que se refiere el artículo 6.1.f), g) y h) expresarán la rectificación efectuada. En particular, los datos que se regulan en los párrafos f) y h) del citado artículo 6.1 se podrán consignar, bien indicando directamente el importe de la rectificación, con independencia de su signo, bien tal y como queden tras la rectificación efectuada, señalando igualmente en este caso el importe de dicha rectificación (...)."

- Las citadas letras f), g) y h) del artículo 6.1 se refieren a "la descripción de las operaciones", "el tipo impositivo" y "la cuota tributaria", respectivamente-.

Debe tenerse en cuenta que, en virtud de la disposición adicional segunda del mismo Reglamento, las referencias al artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido, deben entenderse hechas al artículo 22 de la Ley 20/1991.

Por otra parte, con efectos desde el día 1 de enero de 2019, el artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), en su redacción dada por la disposición final séptima.Cinco de la Ley 7/2018, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2019, dispone:

"1. En el Impuesto General Indirecto Canario serán aplicables los siguientes tipos de gravamen:

(...)

d) El tipo general del 6,5 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo."

A la vista de lo anterior, la cuestión es determinar si la entidad consultante debe hacer constar en la factura rectificativa (que emita para reflejar la modificación de la base imponible

derivada de la concesión del descuento) el tipo general del IGIC vigente en ese instante (6,5 por ciento) o el aplicable en el momento de la prestación del servicio (7 por ciento).

El artículo 51.4 de la Ley 4/2012 señala:

"4. El tipo de gravamen aplicable a cada operación será el vigente en el momento del devengo."

Por su parte, el artículo 18.Uno.2º de la Ley 20/1991 dispone:

"Uno. Se devengará el Impuesto:

(...)

2.º En las prestaciones de servicios, cuando se presten, ejecuten o efectúen las operaciones gravadas (...)".

De acuerdo con ello, la rectificación de la cuota del IGIC repercutida en la primitiva factura debe efectuarse teniendo en cuenta el tipo de gravamen que se aplicó cuando se produjo el devengo, es decir, cuando se ejecutó la operación objeto de modificación, y no el que esté vigente en el momento de realizarse la correspondiente rectificación.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que la rectificación de la cuota del IGIC repercutida debe hacerse siempre aplicando el tipo de gravamen vigente en el momento del devengo del Impuesto, es decir, cuando se prestó el correspondiente servicio, aún cuando al tiempo en que se otorgue el descuento sea otro el tipo impositivo en vigor. Así pues, la entidad consultante deberá hacer constar en la factura rectificativa el tipo de gravamen del 7 por ciento, pese a que en la actualidad el tipo general sea el 6,5 por ciento.

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.

Santa Cruz de Tenerife, 22 de enero de 2019

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González