Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1733 (19/06/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 20.Dos.1 Ley 20/1991 Art. 22.4 Ley 20/1991 Art. 44 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Por sentencia judicial firme dictada en el presente año 2015 se ha anulado una transmisión de un bien inmueble realizada en el año 2009, habiéndose declarado en su día la cuota del IGIC por parte del sujeto pasivo transmitente y deducido íntegramente dicha cuota por el sujeto pasivo adquirente.

Se consulta si procede o no la rectificación de la repercusión y de la deducción teniendo en cuenta que ha transcurrido más de cuatro años desde el devengo del Impuesto correspondiente a la entrega del bien inmueble.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La anulación de la entrega de un bien inmueble sujeta al IGIC efectuada en el año 2009 por sentencia judicial firme dictada en el año 2015 supone la modificación de la base imponible Esta modificación de la base imponible implica la rectificación de la repercusión a través de alguna de las alternativas recogidas en las letras a) y b) del artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991. Habiendo el sujeto pasivo adquirente deducido la cuota soportada, deberá rectificar obligatoriamente la indebida deducción en la autoliquidación correspondiente al período de liquidación en la que reciba la factura rectificativa que el sujeto pasivo transmitente está obligado a emitir.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

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 adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Por sentencia judicial firme dictada en el presente año 2015 se ha anulado una transmisión de un bien inmueble realizada en el año 2009, habiéndose declarado en su día la cuota del IGIC por parte del sujeto pasivo transmitente y deducido íntegramente dicha cuota por el sujeto pasivo adquirente.

Se consulta si procede o no la rectificación de la repercusión y de la deducción teniendo en cuenta que ha transcurrido más de cuatro años desde el devengo del Impuesto correspondiente a la entrega del bien inmueble.

SEGUNDO.- En primer lugar, debemos analizar la procedencia o no de la rectificación de la repercusión.

El artículo 22.4 de la Ley 20/1991 dispone:

> "*4. Cuando por resolución firme, judicial o administrativa o con arreglo a Derecho o a los usos de comercio queden sin efecto total o parcialmente las operaciones gravadas o se altere el precio después del momento en que la operación se haya efectuado, la base imponible se modificará en la cuantía correspondiente.*"

La anulación, por sentencia judicial firme, de la entrega de un bien inmueble sujeta al IGIC supone dejar sin efecto dicha operación e implica la modificación de la base imponible.

Comprobamos que el citado artículo 22.4 no establece ningún límite temporal a la modificación de la base imponible por las causas previstas en el mismo, a distinción, por ejemplo, del supuesto previsto en el número 7 del artículo 22, que recoge la modificación de la base imponible por créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables, donde se dispone que la modificación "*deberá realizarse en el plazo de tres meses siguientes a la finalización del período de seis*

meses o un año a que se refiere la condición 1ª anterior"; y este período de seis meses o un año se computa desde el devengo.

Vemos, por tanto, que el hecho de que en la fecha en que ha adquirido firmeza la sentencia anulando la operación sujeta al IGIC ha transcurrido más de cuatro años desde el devengo del Impuesto derivado de la entrega del bien inmueble anulada, no es óbice para la modificación de la base imponible.

La modificación de la base imponible por aplicación de alguna de las causas previstas en el artículo 22.4 de la Ley 20/1991 conlleva la obligación de rectificar la cuota repercutida, obviamente respecto a operaciones sujetas y no exentas al IGIC (como es el supuesto planteado en la consulta) y que no resulte aplicable el tipo cero (como también es el supuesto planteado en la consulta). En este sentido, el artículo 20.Dos.1 de la Ley 20/1991 dispone:

> "*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."*

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

El segundo párrafo del artículo 20.Dos.1 de la Ley 20/1991 distingue dos situaciones:

a) Rectificación de la repercusión por causas ajenas a la modificación de la base imponible.

La rectificación no cabe efectuarse si ha transcurrido cuatro años desde el momento en que se devengó el impuesto correspondiente a la operación.

b) Rectificación de la repercusión como consecuencia de una modificación de la base imponible.

La rectificación no cabe efectuarse si ha transcurrido cuatro años desde el momento en que se produjeron las circunstancias para la modificación de la base imponible (en el supuesto objeto de consulta, cuatro años a contar desde que adquiere firmeza la sentencia

anulando la transmisión). Por tanto, nada impide que la anulación, por sentencia judicial firme, en el año 2015 de una entrega realizada en el año 2009 suponga la modificación de la base imponible y, derivado de este hecho, la obligación de rectificar la repercusión.

La anulación judicial de la transmisión del bien inmueble implica una modificación a la baja de la base imponible lo que supone una minoración de la cuota inicialmente repercutida que debe efectuarse por alguna de las alternativas que ofrece el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991 que dispone lo siguiente:

> "*(...) Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:*
>
> *a) Iniciar ante la Administración tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.*
>
> *b) Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso. (...)"*

En segundo lugar, debemos examinar la procedencia o no de la rectificación de la deducción de la cuota por parte del sujeto pasivo adquirente.

El artículo 44.Uno de la Ley 20/1991 dispone:

> *"Uno. Los sujetos pasivos, cuando no haya mediado requerimiento previo, podrán rectificar las deducciones practicadas cuando el importe de las mismas se hubiese determinado incorrectamente o el importe de las cuotas soportadas haya sido objeto de rectificación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 20.Dos de esta Ley.*
>
> *La rectificación de las deducciones será obligatoria cuando implique una minoración del importe inicialmente deducido."*

Partiendo de que no existe requerimiento previo por parte de la Administración tributaria, de este precepto se desprende que si procede la rectificación de la repercusión

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

(como es el caso objeto de esta consulta) también procede la rectificación de la deducción, que además será obligatoria cuando implique una minoración de la deducción (como es también el caso objeto de consulta).

Respecto a la forma de ejecutar la obligatoria rectificación de la deducción por parte del sujeto pasivo adquirente, el artículo 44.Dos.2º de la Ley 20/1991 dispone:

> *"Dos. La rectificación de deducciones originada por la previa rectificación del importe de las cuotas inicialmente soportadas se efectuará de la siguiente forma:*
>
> *(...)*
> *2.º Cuando la rectificación determine una minoración del importe de las cuotas inicialmente deducidas, el sujeto pasivo deberá presentar una declaración-liquidación rectificativa aplicándose a la misma el recargo y los intereses de demora que procedan de conformidad con lo previsto en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.*
>
> *(...)*
>
> *No obstante, cuando la rectificación tenga su origen en un error fundado de derecho o en las causas de los números 4, 5 y 7 del artículo 22 de esta Ley deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas."*

Todo lo señalado es con independencia de la obligación de la entidad mercantil consultante de emitir una factura rectificativa en los términos establecidos en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (en adelante, Reglamento de facturación). Debe tenerse en cuenta que, conforme a la Disposición adicional segunda del Reglamento de facturación, la mención al artículo 80 de la Ley del Impuesto prevista en el artículo 15.2 del citado Reglamento debe entenderse realizada al artículo 22 de la Ley 20/1991.

TERCERO.- De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la anulación de la entrega de un bien inmueble sujeta al IGIC efectuada en el año 2009 por sentencia judicial firme dictada en el año 2015 supone la modificación de la base imponible Esta modificación de la base imponible implica la rectificación de la repercusión a través de alguna de las alternativas recogidas en las letras a) y b) del artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991. Habiendo el sujeto pasivo adquirente deducido la cuota

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

soportada, deberá rectificar obligatoriamente la indebida deducción en la autoliquidación correspondiente al período de liquidación en la que reciba la factura rectificativa que el sujeto pasivo transmitente está obligado a emitir.

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, 19 de junio de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

P.S. EL VICECONSEJERO DE ECONOMÍA Y ASUNTOS ECONÓMICOS CON LA UNIÓN EUROPEA (ORDEN Nº 175 DE 31/03/2015)

Ildefonso Socorro Quevedo

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73