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

**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA Nº 1735 (30/06/15)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br><br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 20.Dos.1 y 5 Ley 20/1991<br>Art. 50.1.A) Ley 20/1991 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

La persona física consultante está acogida al régimen simplificado. En el ámbito de este régimen especial ha realizado una entrega de un bien a otro empresario repercutiendo en la factura una cuota aplicando el tipo general del 7 por ciento cuando corresponde el tipo reducido del 3 por ciento. Consulta si procede rectificar la cuota indebidamente repercutida.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

Un sujeto pasivo acogido al régimen simplificado que ha repercutido en exceso una cuota respecto a una entrega de bien incluida en dicho régimen, está obligado a rectificar la cuota indebidamente repercutida; no obstante, no puede utilizar las opciones establecidas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991 para el supuesto en que la rectificación determine una disminución de la cuota inicialmente repercutida. En este supuesto el sujeto pasivo acogido al régimen simplificado está obligado únicamente a:

- Reintegrar al adquirente del bien el importe del exceso de cuota repercutida.

- Emitir una factura rectificativa en los términos establecidos en el artículo 15 del Reglamento de facturación.

Lo señalado no resulta aplicable a las cuotas repercutidas o declaradas respecto a las entregas de bienes o prestaciones de servicios en las que se invierte la condición del sujeto pasivo, en las entregas de activos fijos materiales y en las transmisiones de activos fijos inmateriales, dado que se tratan de operaciones excluidas del régimen simplificado.

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.-** La persona física consultante está acogida al régimen simplificado. En el ámbito de este régimen especial ha realizado una entrega de un bien a otro empresario repercutiendo en la factura una cuota aplicando el tipo general del 7 por ciento cuando corresponde el tipo reducido del 3 por ciento. Consulta si procede rectificar la cuota indebidamente repercutida.

**SEGUNDO.-** 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."*

En el supuesto objeto de consulta, el importe de la cuota repercutida se ha determinado incorrectamente puesto que se ha aplicado de forma errónea el tipo general cuando procede la aplicación del tipo impositivo reducido. Por tanto, procede efectuar la rectificación de la cuota repercutida por parte del sujeto pasivo acogido al régimen simplificado.

La cuestión a analizar a continuación es cómo un sujeto pasivo acogido al régimen simplificado debe rectificar a la baja una cuota indebidamente repercutida respecto a una entrega incluida en el régimen especial simplificado.

El artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

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

"*(...) 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. (...)"*

Comprobamos que, con carácter general, los sujetos pasivos disponen de dos alternativas para ejecutar la rectificación de la repercusión en el supuesto, como es el caso objeto de consulta, de minoración de la cuota repercutida. Sin embargo, estas opciones no resultan aplicables a los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado y respecto a operaciones acogidas al mismo. En efecto, el artículo 50.1.A) de la Ley 20/1991 dispone:

*"1. A) Los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado determinarán, con referencia a cada actividad a que resulte aplicable este régimen especial, el importe de las cuotas devengadas en concepto de Impuesto General Indirecto Canario, en virtud de los índices, módulos y demás parámetros, así como del procedimiento que establezca la Consejería competente en materia de Hacienda del Gobierno Autónomo de Canarias. (...)"*

La determinación de las cuotas devengadas por las operaciones acogidas al régimen simplificado que se deben declarar periódicamente no se establece en función de las cuotas del IGIC devengadas en el período de liquidación, sino se establece en función de un método objetivo del cálculo de las cuotas devengadas por operaciones corrientes. Esta circunstancia determina la imposibilidad de acudir a las opciones previstas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991.

Ahora bien, el sujeto pasivo acogido al régimen simplificado está obligado en todo caso a:

- 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).

- Reintegrar al adquirente del bien el importe del exceso de cuota repercutida.

**TERCERO.-** Aunque no haya sido objeto de consulta, resulta de interés mencionar la situación en el caso contrario al planteado; es decir, la repercusión de cuota inferior a la

devengada por la aplicación del tipo reducido del 3 por ciento cuando corresponde aplicar el tipo general del 7 por ciento.

Conforme al citado artículo 20.Dos.1 de la Ley 20/1991 procede la rectificación de la cuota incorrectamente determinada. Respecto al supuesto de rectificación al alza de la cuota repercutida, la materialización de la rectificación debe desarrollarse en los términos establecidos en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991 que dispone:

> *"5. Cuando la rectificación de las cuotas implique un aumento de las inicialmente repercutidas y no haya mediado requerimiento previo, 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 establecido en los artículos 26 y 27 de la Ley General Tributaria.*
> *No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando la rectificación se funde en las causas de modificación de la base imponible establecidas en los números 4 al 8 del artículo 22 de esta Ley o se deba a un error fundado de derecho, el sujeto pasivo podrá incluir la diferencia correspondiente en la declaración-liquidación del periodo en que se deba efectuar la rectificación."*

Sin embargo, tampoco cabe utilizar esta vía respecto a operaciones incluidas en el régimen simplificado por las mismas razones expuestas en el apartado SEGUNDO anterior: las cuotas devengadas por operaciones corrientes en el régimen simplificado se determinan de acuerdo a un método objetivo. Por tanto, en este supuesto el sujeto pasivo acogido al régimen simplificado tiene únicamente la obligación de emitir una factura rectificativa en los términos establecidos en el artículo 15 del Reglamento de facturación.

Lo señalado en la presente consulta no resulta aplicable a las cuotas repercutidas o declaradas por sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado respecto a operaciones excluidas del mismo, como son las entregas de bienes o prestaciones de servicios en las que se invierte la condición del sujeto pasivo, en las entregas de activos fijos materiales y en las transmisiones de activos fijos inmateriales.

**CUARTO.-** De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que un sujeto pasivo acogido al régimen simplificado que ha repercutido en exceso una cuota respecto a una entrega de bien incluida en dicho régimen, está obligado a rectificar la cuota indebidamente repercutida; no obstante, no puede utilizar las opciones establecidas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991 para el supuesto en que la rectificación determine una disminución de la cuota inicialmente repercutida. En este supuesto el sujeto pasivo acogido al régimen simplificado está obligado únicamente a:

- Reintegrar al adquirente del bien el importe del exceso de cuota repercutida.

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

- Emitir una factura rectificativa en los términos establecidos en el artículo 15 del Reglamento de facturación.

Lo señalado no resulta aplicable a las cuotas repercutidas o declaradas respecto a las entregas de bienes o prestaciones de servicios en las que se invierte la condición del sujeto pasivo, en las entregas de activos fijos materiales y en las transmisiones de activos fijos inmateriales, dado que se tratan de operaciones excluidas del régimen simplificado.

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, 30 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