CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1565 (06/05/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Art. 50.1.A) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante está acogida al régimen simplificado y ha soportado en el año 2012 cuotas del IGIC por operaciones corrientes. No ha deducido tales cuotas en la última autoliquidación trimestral del año 2012, por lo que consulta si ha perdido el derecho a la deducción de las mismas o cabe solicitar la rectificación de la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación trimestral del año 2012.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

1º. En el régimen simplificado las cuotas soportadas por la adquisición o importación de bienes o servicios corrientes únicamente pueden deducirse en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación trimestral del año natural en que se soportaron tales cuotas, incluso de cese de la actividad acogida al régimen simplificado durante los tres primeros trimestres del año natural.

La presentación fuera de plazo de la última autoliquidación trimestral del año no tiene ninguna incidencia en el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por operaciones corrientes, salvo que dicha presentación se efectúe con posterioridad a la caducidad del derecho a la deducción de tales cuotas.

En el supuesto de que no haya ejercitado la deducción de las cuotas soportadas por operaciones corrientes en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación trimestral del año, y pretenda ejercitar tal derecho, deberá presentar una petición de rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo contenida en los artículos 126 a 129 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el artículo único del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

La solicitud de rectificación de la autoliquidación debe efectuarse antes de que caduque el derecho a la deducción de la cuota soportada.

2º El régimen de caducidad de las cuotas soportadas por operaciones corrientes es el

general previsto en los artículos 33.3 y 33 bis de la Ley 20/1991.

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas 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 el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, se emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante está acogida al régimen simplificado y ha soportado en el año 2012 cuotas del IGIC por operaciones corrientes. No ha deducido tales cuotas en la última autoliquidación trimestral del año 2012, por lo que consulta si ha perdido el derecho a la deducción de las mismas o cabe solicitar la rectificación de la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación trimestral del año 2012.

SEGUNDO.- El artículo 50.1.A) de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

> *"(...) Del importe de las cuotas devengadas indicado en el párrafo anterior, podrá deducirse el importe de las cuotas soportadas o satisfechas por operaciones corrientes relativas a bienes o servicios afectados a la actividad por la que el empresario o profesional esté acogido a este régimen especial, de conformidad con lo previsto en el Capítulo Primero del Título II del Libro Primero de esta Ley. No obstante, la deducción de las mismas se ajustará a las siguientes reglas:*
>
> *a) No serán deducibles las cuotas soportadas por los servicios de desplazamiento o viajes, hostelería y restauración en el supuesto de empresarios o profesionales que desarrollen su actividad en local determinado. A estos efectos, se considerará local determinado cualquier edificación, excluyendo los almacenes, aparcamientos o depósitos cerrados al público.*
>
> *b) Las cuotas soportadas o satisfechas sólo serán deducibles en la declaración-liquidación correspondiente al último período impositivo del año en el que deban entenderse soportadas o satisfechas, por lo que, con independencia del régimen de tributación aplicable en años sucesivos, no procederá su deducción en un período impositivo posterior.*
>
> *c) Cuando se realicen adquisiciones o importaciones de bienes y servicios para su utilización en común en varias actividades por las que el empresario o profesional esté acogido a este régimen especial, la cuota a deducir en cada una de ellas será la que resulte del prorrateo en función de su utilización efectiva. Si no fuese posible aplicar dicho procedimiento, se imputarán por partes iguales a cada una de las actividades.*

d) Podrán deducirse las compensaciones agrícolas a que se refiere el artículo 57 de esta Ley, satisfechas por los empresarios o profesionales por la adquisición de bienes o servicios a empresarios acogidos al régimen especial de la agricultura y ganadería.

e) Adicionalmente, los empresarios o profesionales tendrán derecho, en relación con las actividades por las que estén acogidos a este régimen especial, a deducir el 1 por ciento del importe de la cuota devengada a que se refiere el párrafo primero de este apartado, en concepto de cuotas soportadas de difícil justificación."

Por tanto, la deducción de las cuotas del IGIC devengadas y soportadas en la adquisición de bienes o servicios corrientes que se utilicen en las actividades acogidas al régimen simplificado, está sujeta al cumplimiento de los requisitos objetivos, temporales y documentales establecidos en el Capítulo Primero del Título II de la Ley 20/1991, es decir exactamente igual que el régimen general de deducción, con una serie de singularidades. Entre estas singularidades, debe mencionarse que mientras en el régimen general el derecho a la deducción de las cuotas soportadas se puede ejercitar, en tanto no caduque tal derecho, en cualquier autoliquidación dentro del período de caducidad (artículos 33.3 y 33 bis de la Ley 20/1991), en el régimen simplificado únicamente se puede ejercitar la deducción de las cuotas del IGIC devengadas y soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios corrientes (operaciones corrientes) en la autoliquidación correspondiente al último período trimestral del año natural en el que se hayan soportado las citadas cuotas.

Plantea la persona física consultante que ha soportado en el año 2012 cuotas del IGIC por operaciones corrientes que no dedujo en la autoliquidación del último período de liquidación trimestral del año 2012, y consulta si ha perdido el derecho a la deducción de las mismas o cabe solicitar la rectificación de la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del año.

En respuesta a consulta similar esta Dirección General de Tributos en su consulta vinculante 1326 de 28 de diciembre de 2009 señaló:

"Primero.- El derecho a la deducción de las cuotas devengadas y soportadas en la adquisición de bienes o servicios corrientes que se afecten a actividades empresariales o profesionales acogidas al régimen especial simplificado, únicamente se puede ejercitar en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del año natural y siempre y cuando ésta se presente en plazo, es decir en el mes de enero del año siguiente.

Se perderá el derecho a la deducción cuando el sujeto pasivo no incluya tales cuotas en la autoliquidación a que se refiere el párrafo anterior, sin que pueda ejercer su deducción aunque el sujeto pasivo renuncie o quede excluido del régimen simplificado, o cuando presente dicha autoliquidación fuera de plazo.

Segundo.- Cuando el sujeto pasivo haya presentado la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del año natural sin ejercer el derecho a la deducción de las cuotas devengadas y soportadas en la adquisición de bienes o servicios corrientes que se afecten a actividades empresariales o profesionales acogidas al régimen especial simplificado, se le admitirá la rectificación de la autoliquidación siempre y cuando esta solicitud se realice en el plazo de presentación de la citada autoliquidación."

Sin embargo, esta doctrina debe ser objeto de modificación. En efecto, una cosa es en qué autoliquidación se ejercita el derecho a la deducción: exclusivamente en la correspondiente al último período de liquidación trimestral del año en que se soportó las cuotas del IGIC por operaciones corrientes, que es a lo que se refiere la letra b) del artículo 50.1.A) de la Ley 20/1991 cuando dispone *"no procederá su deducción en un período impositivo posterior"*, y otra cosa es la caducidad del derecho a la deducción de tales cuotas del IGIC, donde el artículo 50.1.A) no ofrece ninguna singularidad respecto al régimen general del derecho a la deducción recogido en el Capítulo Primero del Título II de la Ley 20/1991.

Por tanto, a las cuotas del IGIC soportadas por operaciones corrientes por un empresario o profesional acogido al régimen especial simplificado, le resulta aplicable el régimen general de caducidad establecido en los artículos 33.3 y 33 bis de la Ley 20/1991, con la singularidad de que únicamente puede ejercitarse la deducción de tales cuotas en la autoliquidación correspondiente al último trimestre del año en que se soportaron.

La cuestión es determinar cuál es la forma de ejercitar la deducción cuando no se ha deducido la cuota o cuotas soportadas por operaciones corrientes en la autoliquidación correspondiente al último trimestre del año en que se soportaron.

La respuesta es únicamente a través de la petición de la rectificación de la autoliquidación prevista en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en tanto no haya caducado el derecho a la deducción.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

1º. En el régimen simplificado las cuotas soportadas por la adquisición o importación de bienes o servicios corrientes únicamente pueden deducirse en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación trimestral del año natural en que se soportaron tales cuotas, incluso de cese de la actividad acogida al régimen simplificado durante los tres primeros trimestres del año natural.

La presentación fuera de plazo de la última autoliquidación trimestral del año no tiene ninguna incidencia en el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por operaciones corrientes, salvo que dicha presentación se efectúe con posterioridad a la caducidad del derecho a la deducción de tales cuotas.

En el supuesto de que no haya ejercitado la deducción de las cuotas soportadas por operaciones corrientes en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación

trimestral del año, y pretenda ejercitar tal derecho, deberá presentar una petición de rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo contenida en los artículos 126 a 129 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el artículo único del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

La solicitud de rectificación de la autoliquidación debe efectuarse antes de que caduque el derecho a la deducción de la cuota soportada.

2º El régimen de caducidad de las cuotas soportadas por operaciones corrientes es el general previsto en los artículos 33.3 y 33 bis de la Ley 20/1991.

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, 6 de mayo de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván