Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos
Viceconsejería de Hacienda, Planificación y Asuntos Europeos

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100 - Fax: 922 922 381

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2041 (11/12/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 28.1 Ley 20/1991 Art. 33.3 Ley 20/1991 Art. 122 LGT Art. 58.1.c) Reglamento de gestión

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, que presenta autoliquidaciones periódicas y tiene derecho a la deducción total de las cuotas del IGIC soportadas, es el destinatario de un servicio sujeto al IGIC estando obligada a declarar, como sujeto pasivo por inversión, la cuota del IGIC devengada.

La consultante no declaró dicha cuota en la autoliquidación periódica (cuyo resultado fue a ingresar) correspondiente, estando obligada a presentar, conforme al artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, una autoliquidación complementaria con la finalidad de completar la citada autoliquidación periódica, declarando la cuota devengada.

Consulta si puede ejercer en la autoliquidación complementaria el derecho a la deducción de la cuota soportada en la adquisición del servicio, siendo cero el resultado de la autoliquidación complementaria.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No cabe ejercer el derecho a la deducción de cuotas del IGIC soportadas a través de la autoliquidación complementaria a que se refiere el artículo 122 de la LGT.

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.- La entidad mercantil consultante, que presenta autoliquidaciones periódicas y tiene derecho a la deducción total de las cuotas del IGIC soportadas, es el destinatario de un servicio sujeto al IGIC estando obligada a declarar, como sujeto pasivo por inversión, la cuota del IGIC devengada.

La consultante no declaró dicha cuota en la autoliquidación periódica (cuyo resultado fue a ingresar) correspondiente, estando obligada a presentar, conforme al artículo 122.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, una autoliquidación complementaria con la finalidad de completar la citada autoliquidación periódica, declarando la cuota devengada.

Consulta si puede ejercer en la autoliquidación complementaria el derecho a la deducción de la cuota soportada en la adquisición del servicio, siendo cero el resultado de la autoliquidación complementaria.

SEGUNDO.- El artículo 28.1 de la Ley 20/1991 dispone (el subrayado es nuestro):

"1. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en las Islas Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el número 4 del artículo siguiente de esta Ley."

La deducción se configura no como una obligación del sujeto pasivo empresario o profesional, sino como un derecho. El ejercicio de este derecho está condicionado al cumplimiento de un conjunto de requisitos, entre los que se encuentran los formales; de esta forma, el artículo 33 de la Ley 20/1991, regulador del ejercicio del derecho a la deducción, dispone en su número 3 lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"3. El derecho a la deducción solo podrá ejercitarse en la declaración-liquidación relativa al periodo de liquidación en que su titular haya soportado las cuotas deducibles o en las de los sucesivos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del mencionado derecho. El porcentaje de deducción de las cuotas deducibles soportadas será el definitivo del año en que se haya producido el nacimiento del derecho a deducir de las citadas cuotas.

Sin embargo, en caso de declaración de concurso, el derecho a la deducción de las cuotas soportadas con anterioridad a la misma, que estuvieran pendientes de deducir, deberá ejercitarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo de liquidación en el que se hubieran soportado.

Cuando no se hubieran incluido las cuotas soportadas deducibles a que se refiere el párrafo anterior en dichas declaraciones-liquidaciones, y siempre que no hubiera transcurrido el plazo de cuatro años, contados a partir del nacimiento del derecho a la deducción de tales cuotas, el concursado o, en los casos previstos por el artículo 86.3 de la Ley Concursal, la administración concursal, podrá deducirlas mediante la rectificación de la declaración-liquidación relativa al periodo en que fueron soportadas.

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración- liquidación del periodo correspondiente a su contabilización o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas solo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el primer párrafo."

Por otra parte, el artículo 57.1.c) del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestión) dispone (el subrayado es nuestro):

"1. Están obligados a presentar autoliquidaciones periódicas:
(...)
c) Aquellos empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto General Indirecto Canario que presten servicios por vía electrónica, de telecomunicaciones y de radiodifusión y televisión sujetos al citado tributo por las que no se produzca la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, o norma que lo sustituya, siempre y cuando el importe total, excluido el Impuesto, de dichas prestaciones de servicios haya excedido durante el año natural precedente la cantidad de 100.000 euros. Este importe puede ser modificado por la persona titular de la Consejería competente en materia tributaria.
Igualmente están obligados a presentar autoliquidaciones periódicas los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto General Indirecto Canario, que realizando operaciones sujetas a este tributo por las que no se produzca la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, o norma que lo sustituya, tenga la consideración de gran empresa.

En estas autoliquidaciones podrán deducir las cuotas devengadas y soportadas del Impuesto General Indirecto Canario en la adquisición o importación de bienes o servicios, siempre que se cumplan los requisitos para el ejercicio del derecho a la deducción."

Por último, el artículo 58.1.c) del Reglamento de gestión dispone (el subrayado es nuestro):

"1. Están obligados a presentar la autoliquidación ocasional a que se refiere el artículo 59.3 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias:

(...)

c) Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 57.1.c) del presente Reglamento, los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto General Indirecto Canario que realicen entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto por las que no se produzca la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, o norma que lo sustituya, o tengan la consideración de sujetos pasivos por inversión con obligación de declarar cuotas devengadas del Impuesto General Indirecto Canario. En estas autoliquidaciones ocasionales podrán deducir las cuotas devengadas y soportadas del Impuesto General Indirecto Canario en la adquisición o importación de bienes o servicios, siempre que se cumplan los requisitos para el ejercicio del derecho a la deducción.

A través de las autoliquidaciones ocasionales, estos empresarios o profesionales podrán solicitar la devolución del exceso de las cuotas devengadas y soportadas objeto de deducción sobre las cuotas devengadas en las entregas de bienes o prestaciones de servicios que los mismos realicen.

Lo previsto en esta letra c) no resulta aplicable cuando los empresarios o profesionales realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al tipo cero."

De acuerdo con estos preceptos, el derecho a ejercer la deducción de las cuotas del IGIC soportadas se realiza materialmente a través de las siguientes vías:

a) Las autoliquidaciones periódicas presentadas por empresario o profesionales establecidos en Canarias, y determinados empresarios o profesionales no establecidos en Canarias cuando se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 57.1.c) del Reglamento de gestión.

b) Las liquidaciones que emitan los centros gestores o inspectores de la Agencia Tributaria Canaria competentes en la aplicación del IGIC.

c) La autoliquidación ocasional presentada por determinados empresarios o

profesionales no establecidos en Canarias, cuando se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 58.1.c) del Reglamento de gestión).

No contempla la regulación del IGIC como medio de ejercer el derecho a la deducción, la autoliquidación complementaria prevista en el artículo 122 de la LGT,

El apartado 2 del citado artículo 122 dispone:

"2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.

(...)"

La presentación de una autoliquidación complementaria se realiza cuando el error ocasionado ha sido en perjuicio de la Hacienda Pública, se configura, por tanto, como un medio para ejecutar obligaciones y no derechos del sujeto pasivo, y ello se manifiesta en diversos preceptos de la Ley 20/1991.

De este modo, en el ámbito de la rectificación de las repercusiones que impliquen un aumento de las inicialmente repercutidas, el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991 dispone:

"Dos. La rectificación de las cuotas impositivas repercutidas deberá realizarse de acuerdo con el siguiente procedimiento:

(...)

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.

(...)"

En el ámbito de la rectificación de las deducciones que impliquen una disminución de las inicialmente deducidas, 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.

(...)"

La expresión "*declaración-liquidación rectificativa*", contenida en estos preceptos

legales, equivale a la autoliquidación complementaria del artículo 122 de la LGT.

De cumplirse todos los requisitos para el ejercicio del derecho a la deducción, la entidad mercantil consultante podrá ejercer la deducción de la cuota del IGIC soportada en la adquisición del servicio a través de una autoliquidación periódica, en tanto no caduque tal derecho.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que no cabe ejercer el derecho a la deducción de cuotas del IGIC soportadas a través de la autoliquidación complementaria a que se refiere el artículo 122 de la LGT.

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, 11 de diciembre de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García