Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

C-1556

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1556 (26/03/13)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 18.Uno.1º Ley 20/1991 Art. 20.Dos.1 y 5 Ley 20/1991 Art. 22.4 Ley 20/1991 Art. 15 Reglamento de facturación

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante pretende suscribir un contrato de venta de determinada maquinaria. Se pretende establecer un período de prueba de varios meses, finalizado el mismo el comprador decide sobre si adquiere la maquinaria o no.

Se consulta cuándo se devenga el IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En el supuesto de la suscripción de un contrato de venta de una maquinaria cuya transmisión del dominio se producirá si la maquinaria supera un período de prueba de varios meses, el IGIC se devenga cuando la maquinaria se ponga en posesión del adquirente.

En el caso de que no se supere el período de prueba y, por tanto, no se produzca la transmisión del dominio, se modificará la base imponible y, como consecuencia de ello, la cuota repercutida deberá ser objeto de rectificación por alguna de las opciones establecidas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991. Igualmente, en este supuesto, el sujeto pasivo tendrá obligación de emitir una factura rectificativa.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) esta Dirección General de Tributos, 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), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante pretende suscribir un contrato de venta de determinada maquinaria. Se pretende establecer un período de prueba de varios meses, finalizado el mismo el comprador decide sobre si adquiere la maquinaria o no.

Se consulta cuándo se devenga el IGIC.

SEGUNDO.- En el contrato objeto de consulta, el bien, la maquinaria, se pone en posesión del adquirente y no se transmite su dominio hasta que éste no verifique que la maquinaria ha pasado el período de prueba de forma satisfactoria. Esta condición actúa a modo de condición suspensiva.

El artículo 18.Uno.1º de la Ley 20/1991, en la redacción dada por el artículo 17.Cuatro de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, dispone:

"*Uno. Se devengará el Impuesto:*

1.º En las entregas de bienes, cuando tenga lugar su puesta a disposición del adquirente o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las entregas de bienes efectuadas en virtud de contratos de venta con pacto de reserva de dominio o cualquier otra condición suspensiva, de arrendamiento-venta de bienes o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes, se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente."

Por tanto, en el supuesto objeto de consulta el IGIC se devenga cuando el bien se ponga en posesión del adquirente.

Aunque no haya sido objeto de consulta, debe analizarse qué consecuencias tendría que la maquinaria puesta en posesión del adquirente no supere el período de prueba y se cumpla, de este modo, la condición suspensiva que implicaría que la entrega de dicho bien quede sin efecto.

La primera consecuencia es la modificación de la base imponible de acuerdo con lo establecido en el artículo 22.4 de la Ley 20/1991 que dispone:

"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 segunda consecuencia, es la obligación de rectificación de la repercusión por parte de la entidad consultante. En efecto, el artículo 20.Dos.1 dispone:

"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."

Puesto que implicaría una disminución de la cuota inicialmente repercutida, el sujeto pasivo podrá optar por el doble procedimiento de rectificación previsto en el número 5 del citado artículo 20.Dos:

"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 correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

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 los supuestos en que la operación gravada quede sin efecto como consecuencia del ejercicio de una acción de reintegración concursal u otras de impugnación ejercitadas en el seno del concurso, el sujeto pasivo deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente repercutidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que fueron declaradas las cuotas devengadas."

La última consecuencia es de carácter formal, puesto que el sujeto pasivo tendrá obligación de emitir una factura rectificativa, conforme a lo dispuesto en el artículo 15.2 y 3 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).

Dicho precepto reglamentario 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.

La referencia al artículo 80 contenida en los apartados 2 y 3 en el artículo 15 del Reglamento de facturación, debe entenderse realizada, en relación a las operaciones sujetas al IGIC, al artículo 22 de la Ley 20/1991, de acuerdo con lo dispuesto en la Disposición adicional segunda del Reglamento de facturación.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que en el supuesto de la suscripción de un contrato de venta de una maquinaria cuya transmisión del dominio se producirá si la maquinaria supera un período de prueba de varios meses, el IGIC se devenga cuando la maquinaria se ponga en posesión del adquirente.

En el caso de que no se supere el período de prueba y, por tanto, no se produzca la transmisión del dominio, se modificará la base imponible y, como consecuencia de ello, la cuota repercutida deberá ser objeto de rectificación por alguna de las opciones establecidas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991. Igualmente, en este supuesto, el sujeto pasivo tendrá obligación de emitir una factura rectificativa.

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, 26 de marzo de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván