Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 7.6 Decreto 182/1992 Art. 8.3 Decreto 182/1992

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante tiene obligación de presentar trimestralmente las autoliquidaciones periódicas del IGIC y desea acogerse al régimen de devolución mensual previsto en el artículo 46 de la Ley 20/1991, por lo que realiza las dos consultas siguientes:

1ª) Si la solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual puede efectuarse en cualquier plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas, sea mensual o trimestral, o en sólo en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas que corresponde al sujeto pasivo solicitante.

2ª) Si se presenta la solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual, por ejemplo, el día 15 de abril de 2009 y la resolución de admisión se notifica el día 15 de mayo o el 28 de junio o el 10 de julio del mismo año, ¿desde cuándo es operativa la inclusión en el registro de devolución mensual? ¿Cómo se declaran las operaciones devengadas en los meses de abril, mayo y junio?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- Las solicitudes de inclusión en el Registro de Devolución Mensual han de presentarse, como regla general, en el mes de octubre. Si bien el Reglamento de gestión del IGIC permite que el obligado tributario solicite la inscripción en el Registro de Devolución Mensual en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas que esté obligado a practicar. De ahí que un sujeto pasivo que tenga la obligación de presentar trimestralmente las autoliquidaciones del Impuesto, la solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual puede hacerla, con carácter general, en el mes de octubre, y también, en el mes de enero, y en los períodos que van del 1 al 20 de abril y del 1 al 20 de julio.

Segundo.- Los efectos de la inscripción en el Registro de Devolución Mensual para una solicitud que se ha presentado no en octubre, sino en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas, será a partir del día siguiente a aquel en que finalice el período de liquidación de dichas autoliquidaciones.

Tercero.- El derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual surge con la resolución de inscripción en el Registro de devolución mensual, la cual tiene carácter constitutivo; por tanto, el comienzo del ejercicio del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual es siempre el primer día del mes natural siguiente al de notificación de la resolución de inscripción.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria en relación al 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), 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, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante tiene obligación de presentar trimestralmente las autoliquidaciones periódicas del IGIC y desea acogerse al régimen de devolución mensual previsto en el artículo 46 de la Ley 20/1991, por lo que realiza las dos consultas siguientes:

1ª) Si la solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual puede efectuarse en cualquier plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas, sea mensual o trimestral, o en sólo en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas que corresponde al sujeto pasivo solicitante.

2ª) Si se presenta la solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual, por ejemplo, el día 15 de abril de 2009 y la resolución de admisión se notifica el día 15 de mayo o el 28 de junio o el 10 de julio del mismo año, ¿desde cuándo es operativa la inclusión en el registro de devolución mensual? ¿Cómo se declaran las operaciones devengadas en los meses de abril, mayo y junio?

SEGUNDO.- En relación a la primera de las consultas efectuadas, ha de señalarse que la regulación de los plazos de solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual viene recogida en el artículo 8.3 del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo (en adelante, Decreto 182/1992), en los siguientes términos:

"3. Las solicitudes de inclusión en el Registro de devolución mensual deberán presentarse en el mes de octubre del año anterior a aquél en que deban surtir efectos. La inscripción en el Registro se realizará desde el día 1 de enero del año en el que deba surtir efectos

No obstante, los sujetos pasivos que no hayan solicitado la inscripción en el Registro en el plazo establecido en el párrafo anterior, así como los empresarios o profesionales que no hayan iniciado la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a actividades empresariales o profesionales, pero que hayan adquirido bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de esas actividades, podrán igualmente solicitar su inscripción en el Registro durante el plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas. En ambos casos, la inscripción en el Registro surtirá efectos desde el día siguiente a aquel en que finalice el período de liquidación de dichas autoliquidaciones.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

La presentación de las solicitudes de inscripción fuera de los plazos establecidos conllevará su desestimación y archivo sin más trámite que la comunicación al sujeto pasivo."

Del contenido de este precepto, en lo que se refiere a los plazos de presentación de solicitudes en el Registro de Devolución Mensual, se deducen dos reglas, una regla general y otra excepcional, que pueden enunciarse de la siguiente forma:

a) Como regla general, las solicitudes de inclusión en el Registro de Devolución Mensual han de presentarse en el mes de octubre.

b) Por excepción, el Reglamento permite a los obligados presentar las solicitudes en el Registro de Devolución Mensual en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas.

El Reglamento de gestión del IGIC, concretamente el artículo 39.3 del Decreto 182/1992, establece que los períodos de liquidaciones son trimestrales, salvo en determinados supuestos en dispone que es mensual. El problema que plantea la entidad consultante es si un sujeto pasivo con obligación trimestral para presentar las autoliquidaciones periódicas, puede solicitar la inscripción en el Registro de devolución mensual no sólo en los plazos de presentación de las autoliquidaciones trimestrales, sino también en los de presentación mensual.

A nuestro juicio, esta cuestión viene resuelta en el artículo 8.3 del Decreto 182/1992, ya que cuando este artículo dispone que "*podrán igualmente solicitar su inscripción en el Registro durante el plazo de presentación de las autoliquidaciones periódicas"* no se está refiriendo a cualquier plazo de presentación de las autoliquidaciones, sino a los de las periódicas que obligatoriamente deba presentar el sujeto pasivo. Por ello, si un sujeto pasivo tiene el deber de presentar las autoliquidaciones trimestralmente, este sujeto sólo puede solicitar la inscripción en el Registro en los plazos de presentación de las autoliquidaciones trimestrales. De ahí que la entidad consultante que tiene la obligación de presentar trimestralmente las autoliquidaciones periódicas, su solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual puede presentarla, con carácter general, en el mes de octubre; pero también, en el mes de enero, y en los períodos que van del 1 al 20 de abril y del 1 al 20 de julio, que son los plazos de presentación de la autoliquidación del IGIC con carácter trimestral.

TERCERO.- Para la resolución del conjunto de interrogantes planteados en la segunda consulta, es imprescindible diferenciar: A) la fecha de comienzo de los efectos de la inscripción en el Registro de devolución mensual; B) el momento a partir del cual puede el obligado solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual, y, por último, C) la fecha de comienzo del ejercicio de su derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual. Procedamos a examinar cada una de estas tres cuestiones.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

A) La fecha de comienzo de los efectos de la inscripción en el Registro de devolución mensual

De acuerdo con el citado artículo 8.3 del Decreto 182/1992, existen dos reglas que determinan la fecha de comienzo de los efectos de la inscripción en el Registro de devolución mensual: una general y otra especial.

- Si la solicitud de inscripción se efectúa en el mes de octubre, la regla general es que el efecto de la inscripción se produce desde el día 1 de enero del año natural siguiente.

- Si la solicitud de inscripción se lleva a cabo, por el contrario, en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas, el efecto de la inscripción es a partir del día siguiente a aquel en que finalice no el plazo de presentación, sino el período de liquidación de dichas autoliquidaciones.

Así, por ejemplo, si partimos del supuesto planteado por la entidad consultante que, como se ha dicho, debe presentar trimestralmente las autoliquidaciones, y suponemos que la solicitud de inscripción la presenta el día 15 de abril, dentro del plazo de presentación de la primera autoliquidación del año, el efecto de la resolución estimatoria de la inscripción no es desde la notificación de esta resolución, sino desde el día 1 de abril, que es el primer día siguiente a la finalización del período de liquidación al que corresponde la autoliquidación presentada, cuyo plazo de presentación es del 1 al 20 de abril.

B) Momento a partir del cual puede solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual

El momento del nacimiento del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual viene regulado en el primer párrafo del artículo 7.6 del Decreto 182/1992, el cual dispone que «*en tanto no exista una notificación expresa de la resolución de inscripción en el Registro de devolución mensual, los sujetos pasivos no podrán solicitar la devolución al término de cada período de liquidación*».

No es éste el lugar idóneo para examinar la naturaleza de esta resolución de inscripción en el Registro. Nos conformamos con destacar que esta inscripción tiene un carácter constitutivo, que, a juicio de este Centro Directivo, determina que el sujeto pasivo no pueda solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual, sino hasta el momento en que se le haya notificado la resolución por parte del órgano competente de la Administración Tributaria Canaria (artículo 7.5 del Decreto 182/1992). Por consiguiente, el momento a partir del cual el sujeto pasivo puede solicitar la devolución es el de la notificación de la resolución de inscripción en dicho registro; sería contraria a esta regla, por ejemplo, que el sujeto presente la solicitud de resolución sin haber recibido esta notificación.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

C) Fecha del comienzo del ejercicio del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual

El efecto de la notificación de la resolución de inscripción en el Registro de devolución mensual es que los sujetos pasivos han de presentar mensualmente las autoliquidaciones periódicas (modelo 411), y en ellas, en su caso, han de solicitar la devolución de cada período de liquidación. Así lo establece el artículo 39.3.2º del Decreto 182/1992, cuando dispone que el período de liquidación coincidirá con el mes natural cuando se trate de sujetos pasivos autorizados *«a solicitar la devolución de los saldos a su favor existentes al término de cada período de liquidación en virtud de lo dispuesto en el artículo 7 de este Decreto»*.

Por ello, estos sujetos no pueden ejercitar este derecho presentando el modelo 411 en el plazo de presentación (del 1 al 20) del mes natural en que se notificó la resolución de inscripción en el Registro de devolución mensual. Ya que si bien los efectos de la inscripción son desde el día siguiente al final del período de liquidación, la fecha de comienzo del ejercicio del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual no puede ser –dado el carácter constitutivo de la resolución-, sino el día uno del mes natural siguiente al de la notificación de dicha resolución de inscripción en el Registro de devolución mensual, ya que hasta esa fecha no ha finalizado el período de liquidación.

Pues bien, haciendo aplicación de esta general doctrina al supuesto planteado por la consultante [que consistía, recuerdo, en que una sociedad presenta el día 15 de abril una declaración censal (modelo 400) solicitando la inscripción en el Registro de devolución mensual, y la notificación de la resolución admitiendo la citada inscripción la practica la Administración, en un supuesto, el día 15 de mayo, en el otro, el 28 de junio, y en el tercero, el 10 de julio], tenemos que señalar lo siguiente:

a) Notificación de la resolución el día 15 de mayo

En este primer supuesto, la fecha de comienzo de los efectos de la inscripción en el Registro de devolución mensual es desde el día 1 de abril. El momento en que surge el derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual es el 15 de mayo. Y, por último, la fecha de comienzo del ejercicio del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual es el 1 de junio.

Naturalmente, esto implica que del día 1 al 20 de junio la sociedad tiene la obligación de presentar el modelo de autoliquidación 411 incluyendo las cuotas devengadas de IGIC desde el día 1 de abril hasta el día 31 de mayo. En la casilla de período de liquidación del modelo 411 deberá hacer constar el correspondiente al mes de mayo: 05.

b) Notificación de la resolución el día 28 de junio

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

En este segundo caso, la fecha de comienzo de los efectos de la inscripción en el Registro de devolución mensual es igualmente el día 1 de abril. El momento en que surge el derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual, es el 28 de junio, y, por último, la fecha de comienzo del ejercicio del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual es el 1 de julio.

No hace falta insistir en que la sociedad, en este supuesto, tendrá que presentar el modelo de autoliquidación 411 en el plazo del 1 al 20 de julio, y en ella debe incluir las cuotas devengadas de IGIC desde el día 1 de abril hasta el día 30 de junio, haciendo constar en la casilla de período de liquidación el correspondiente al mes de junio: 06.

c) Notificación de la resolución el día 10 de julio

En este tercer supuesto, igual que en los dos anteriores, el efecto de la inscripción en el Registro de devolución mensual comienza desde el día 1 de abril. Ahora bien, en este caso, se da la circunstancia de que como la notificación de la resolución se realiza en un trimestre natural diferente al de la solicitud de la inscripción, se da un hecho de la mayor importancia práctica: y es que en ese intervalo ha surgido el deber de presentar la autoliquidación correspondiente al segundo trimestre natural, sin que en el momento del nacimiento de este deber la Administración Tributaria le haya notificado al sujeto pasivo la resolución de inscripción en el Registro de devolución mensual.

Desde la perspectiva que aquí interesa, debe precisarse en que si bien el efecto de la inscripción se produce desde el día 1 de abril, el sujeto, en el momento de la finalización del período de liquidación del segundo trimestre, no puede solicitar ninguna devolución, por la sencilla razón de que hasta el día 10 de julio todavía no ha recibido la notificación de inscripción en el Registro de devolución mensual. Por ello, este Centro Directivo entiende que la autoliquidación de las cuotas de IGIC devengadas en ese segundo trimestre debe hacerla el sujeto pasivo en el modelo 420 en el plazo que va desde el 1 al 20 de julio. Si esta autoliquidación diese como resultado un crédito a favor del sujeto pasivo, el obligado no puede solicitar ninguna devolución en este modelo 420, sin perjuicio de que, luego, cuando presente el primer modelo de autoliquidación mensual 411 incluya ese saldo y otros a compensar que tuviere de anteriores autoliquidaciones, siempre y cuando no haya caducado su derecho a deducir ese exceso.

Por tanto, el momento del comienzo del ejercicio del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual -en este tercer supuesto- es el 1 de agosto. Esto significa que a partir de esta fecha, el sujeto pasivo tiene la obligación de presentar el modelo de autoliquidación 411 incluyendo las cuotas devengadas de IGIC del mes de julio, ya que el último período de liquidación (el trimestral anterior) venció en el mes de junio. La autoliquidación ha de presentarla en el plazo que va del 1 de agosto al 20 de septiembre, haciendo constar en la casilla de período de liquidación del modelo 411 el correspondiente al mes de julio: 07.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

CUARTO.- En resumen, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos:

Primero.- Las solicitudes de inclusión en el Registro de Devolución Mensual han de presentarse, como regla general, en el mes de octubre. Si bien el Reglamento de gestión del IGIC permite que el obligado tributario solicite la inscripción en el Registro de Devolución Mensual en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas que esté obligado a practicar. De ahí que un sujeto pasivo que tenga la obligación de presentar trimestralmente las autoliquidaciones del Impuesto, la solicitud de inscripción en el Registro de devolución mensual puede hacerla, con carácter general, en el mes de octubre, y también, en el mes de enero, y en los períodos que van del 1 al 20 de abril y del 1 al 20 de julio.

Segundo.- Los efectos de la inscripción en el Registro de Devolución Mensual para una solicitud que se ha presentado no en octubre, sino en los plazos de presentación de las autoliquidaciones periódicas, será a partir del día siguiente a aquel en que finalice el período de liquidación de dichas autoliquidaciones.

Tercero.- El derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual surge con la resolución de inscripción en el Registro de devolución mensual, la cual tiene carácter constitutivo; por tanto, el comienzo del ejercicio del derecho a solicitar la devolución al final de cada período de liquidación mensual es siempre el primer día del mes natural siguiente al de notificación de la resolución de inscripción.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, 11 de mayo de 2009

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673