Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

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

CUESTIÓN PLANTEADA

El empresario consultante está acogido al régimen simplificado y ha soportado cuotas del IGIC por operaciones corrientes. No ha deducido tales cuotas en la última autoliquidación del año natural en el que se devengó las mismas, 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 del año.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

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.

Visto escrito presentado por D. sa, con NIF y con domicilio a efectos de notificaciones en, 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.- El empresario consultante está acogido al régimen simplificado y ha soportado cuotas del IGIC por operaciones corrientes. No ha deducido tales cuotas en la última autoliquidación del año natural en el que se devengó las mismas, 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 del año.

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 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.

Sin embargo, en el requisito temporal sí que existe una gran diferencia: mientras en el régimen general el derecho a la deducción se puede ejercitar en tanto no caduque tal derecho y 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 de bienes o servicios corrientes en la autoliquidación correspondiente al último período trimestral del año natural en el que se hayan devengado y soportado las mismas. Corolario de lo expuesto, es la pérdida del derecho a la deducción de tales cuotas del IGIC devengadas y soportadas si no se ejercita su deducción en la citada autoliquidación. Esta pérdida del derecho a la deducción es aplicable incluso aunque el sujeto pasivo renuncie o quede excluido del régimen simplificado y pase a tributar en régimen general.

TERCERO.- Plantea a continuación la persona física consultante, si cabe solicitar la rectificación de la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del año cuando no se haya ejercitado en la misma la deducción de las cuotas del IGIC devengadas y soportadas en la adquisición de bienes o servicios corrientes.

El artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone lo siguiente:

"*Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.*

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine una devolución derivada de la normativa del tributo y hubieran transcurrido seis meses sin que se hubiera ordenado el pago por causa imputable a la Administración tributaria, ésta abonará el interés de demora del artículo 26 de esta Ley sobre el importe de la devolución que proceda, sin necesidad de que el obligado lo solicite."

La deducción de las cuotas del IGIC devengadas y soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios corrientes en el régimen simplificado, al igual que en el régimen general (artículo 28.1 de la Ley 20/1991), se configura como un derecho del sujeto pasivo. En efecto, el citado artículo 50.1.A) de la Ley 20/1991 dispone que "(…) *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 (…)".* Sin embargo, no estamos ante un derecho incondicionado de los sujetos pasivos acogidos al régimen simplificado, sino ante un derecho cuyo ejercicio está condicionado a un conjunto de requisitos objetivos, formales y temporales.

El que nos interesa es el formal y el temporal. El requisito formal del ejercicio del derecho a la deducción está conformado, por una parte, por el documento justificativo de la deducción, el cuál no es objeto de esta consulta, y, por otra parte, cómo se ejercita la deducción en el régimen simplificado: exclusivamente en la autoliquidación correspondiente al último período trimestral del año natural en el que se hayan devengado y soportado las cuotas del IGIC por la adquisición o importación de bienes o servicios corrientes.

En cuanto al requisito temporal está recogido en el citado artículo 50.1.A).b) de la Ley 20/1991 (el subrayado es nuestro):

"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."

Llegado a este punto, la cuestión es determinar sí cabría ejercitar la deducción de las cuotas del IGIC devengadas y soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios corrientes, en la autoliquidación correspondiente al último período trimestral del año natural cuando ha sido presentada fuera de plazo.

La respuesta es negativa y deriva del propio contenido del artículo 50.1.A).b) de la Ley 20/1991 cuando impide la deducción en un período impositivo posterior. Fijémonos que no se refiere a impedir la deducción en una autoliquidación correspondiente a un período impositivo

posterior, que ya se deriva del propio contenido del precepto cuando expresamente señala que sólo serán deducibles "*en la declaración-liquidación correspondiente al último período impositivo del año"*, sino de ejercitar la deducción en un período impositivo posterior. Por esta causa no cabe ejercitar la deducción de tales cuotas fuera del plazo establecido para presentar la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del año natural, mes de enero del año natural siguiente, porque se efectuaría en un período impositivo posterior al que corresponde a esta última autoliquidación.

Derivado de lo expuesto, es que no cabría solicitar la rectificación de la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del año natural, porque no se ha lesionado ningún interés legítimo por dos razones: en primer lugar, porque el ejercicio de la deducción es un derecho y el sujeto pasivo ha decidido no ejercerlo a través de la autoliquidación que presentó, y, en segundo lugar, porque ha perdido el derecho a ejercitar la deducción. Obviamente, sí cabría acceder a una solicitud de rectificación de la autoliquidación cuando se solicite dentro del plazo de presentación de la autoliquidación, es decir en el mes de enero.

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

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.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 28 de diciembre de 2009
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS
P.S. El Jefe de Servicio de Valoración de Las Palmas
(Orden de 14 de diciembre de 2009)

Pedro Rosales Codorniú