Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA Nº 1714 (17/03/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario A	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 19.1.2º.h) Ley 20/1991 Art. 2 bis Reglamento de gestión
CUESTIÓN PLANTEADA Se consulta sobre diversos aspectos del supuesto de inversión del sujeto pasivo relativo a las ejecuciones de obras de urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.	
CONTESTACIÓN VINCULANTE VER CONTENIDO DE LA RESPUESTA	

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Visto el escrito presentado por , escrito en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), 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), esta en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se consulta sobre diversos aspectos del supuesto de inversión del sujeto pasivo relativo a las ejecuciones de obras de urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

SEGUNDO.- La entidad mercantil consultante suscribió un contrato de rehabilitación de una edificación señalando expresamente en el texto de la consulta lo siguiente:

"En el contrato celebrado con el propietario de la obra se acordó la emisión de una única certificación en el momento en que la ejecución de obra contratada haya finalizado.

En el contrato no se hace referencia a la inversión del sujeto pasivo y sí a que la cantidad acordada se incrementará en el IGIC correspondiente.

En base al contrato celebrado, y en ejecución de la obra de referencia, este contribuyente subcontrató parte de las obras, s*oportando éste las facturas con IGIC. E igualmente también se ha adquirido materiales para poder llevar a cabo la ejecución de la obra, y éstos fueron a su vez facturados con IGIC.*

Una vez finalizada la obra, y habiendo soportado este contribuyente, no solo los citados gastos, sino también las cuotas repercutidas, se ha procedido a emitir la certificación de obra al promotor, conjuntamente con la factura en la que se repercutió el IGIC pertinente (hasta este momento, quien suscribe no tenía constancia de la posible inversión de sujeto pasivo y mucho menos había recibido notificación a este respecto.)

Sin embargo, en el momento de la emisión de la factura, el propietario de la obra comunica que la ejecución de la obra cumple con el supuesto del artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991, por lo que debe aplicar la inversión del sujeto pasivo."

El artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991 contempla el siguiente supuesto de inversión del sujeto pasivo:

> *"2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:*
>
> *(...)*

h) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.
Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas."

El desarrollo reglamentario de este supuesto de inversión del sujeto pasivo se encuentra recogido en los apartados 3, 4 y 5 del artículo 2 bis del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por el artículo único del Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestión), que disponen:

"3. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 19, número 1, apartado 2º, letra h), párrafo primero, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten, las siguientes circunstancias:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

b) Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

4. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 19, número 1, apartado 2º, letra h), párrafo segundo, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente a los subcontratistas con los que contraten, la circunstancia referida en la letra b) del apartado anterior de este artículo.

5. Las comunicaciones a que se refieren los apartados anteriores deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios en que consistan las referidas operaciones."

Las cuestiones que plantea la entidad mercantil consultante son las siguientes:

1.- La obligación o no de efectuar la comunicación a que se refiere los apartados 3 y 4 del artículo 2 bis del Reglamento de gestión teniendo en cuenta que la norma exige que se "*deberán comunicar*".

La expresión "*deberán comunicar*" revela claramente un deber en el sentido de obligación. Existen, por tanto, en el supuesto planteado dos obligaciones:

- Comunicación del promotor de la ejecución de obra al contratista (en este caso la entidad mercantil consultante) de que se dan las circunstancias para la inversión del sujeto pasivo, es decir:

a) Que respecto a la ejecución de obra esta actuando en su condición de empresario o profesional.

b) Que la ejecución de obra tiene por objeto, en el supuesto planteado, la rehabilitación de una edificación.

- Comunicación del contratista a los empresarios o profesionales subcontratados de que la operación que éstos realizan se desarrollan en un proceso de rehabilitación de una edificación.

Obviamente la comunicación que debe efectuar el contratista requiere la existencia previa de la comunicación del promotor.

2.- Respecto a la expresión contenida en el apartado 5 del artículo 2 bis del Reglamento de gestión de que las comunicaciones deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios, se plantea si se refiere al momento inicial (por ejemplo, firma del contrato de ejecución de obra) o, por el contrario se refiere al momento en que se devenga la operación.

La expresión "*carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios*" contenida en el apartado 5 del artículo 2 bis del Reglamento de gestión, permite que la comunicación pueda ser realizada en cualquier momento comprendido desde que nace la obligación de ejecutar la obra (firma del contrato) hasta el devengo de la ejecución de obra.

Señala el escrito de petición de emisión de consulta "*Sin embargo, en el momento de la emisión de la factura, el propietario de la obra comunica que la ejecución de la obra cumple con el supuesto del artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991*."; debemos analizar, por tanto, si se ha realizado esta comunicación en plazo o no.

El artículo 11 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), regulador del plazo para la expedición de las facturas, dispone en su apartado 1:

> *"1. Las facturas deberán ser expedidas en el momento de realizarse la operación.*
>
> *No obstante, cuando el destinatario de la operación sea un empresario o profesional que actúe como tal, las facturas deberán expedirse antes del día 16 del mes siguiente a aquél en que se haya producido el devengo del Impuesto correspondiente a la citada operación."*

Por otra parte, los artículos 17 y 18 del Reglamento de facturación disponen:

"Artículo 17. Obligación de remisión de las facturas.

Los originales de las facturas expedidas conforme a lo dispuesto en los capítulos I y II del título I deberán ser remitidos por los obligados a su expedición o en su nombre a los destinatarios de las operaciones que en ellos se documentan.

Artículo 18. Plazo para la remisión de las facturas.

La obligación de remisión de las facturas que se establece en el artículo 17 deberá cumplirse en el mismo momento de su expedición o bien, cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal, en el plazo de un mes a partir de la fecha de su expedición."

Derivado de todo lo anterior, para que la comunicación que ha realizado el promotor a la entidad mercantil consultante como contratista haya sido realizada en plazo deben darse los siguientes hechos sucesivos:

- Que la factura se haya emitido por la entidad mercantil consultante el mismo día del devengo de la ejecución de obra.

- Que la entidad mercantil consultante haya remitido la factura, el mismo día de su emisión, al promotor de la ejecución de obra.

- Que el mismo día del devengo de la operación, el promotor haya recibido la factura emitida por el contratista, y que ese mismo día comunique a éste que se dan las circunstancias para la inversión del sujeto pasivo.

Por tanto, el que el promotor haya comunicado el mismo día de la emisión de la factura las circunstancias para la inversión del sujeto pasivo no implica que lo haya comunicado en plazo.

3.- Consecuencia de que la comunicación a que se refiere los apartados 2 y 3 del artículo 2 bis del Reglamento de gestión no se realice o se efectué fuera de plazo.

Debemos diferenciar dos ámbitos:

A) Infracción tributaria

El número 10 del artículo 63 de la Ley 20/1991, añadido, con efectos desde el día 1 de enero de 2015, por el apartado Dieciséis del artículo segundo de la Ley 28//2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, recoge la siguiente infracción tributaria:

"10. La falta de comunicación en plazo o la comunicación incorrecta, mediante acción u omisión culposa o dolosa, por parte de los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 19, número 1, apartado 2.º, letra h), de esta Ley, a los empresarios o profesionales que realicen las correspondientes operaciones, de las siguientes circunstancias, en los términos que se regulan reglamentariamente:

a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.
b) Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

La infracción prevista en este número será grave.
La sanción consistirá en multa pecuniaria proporcional del 1 por ciento de las cuotas devengadas correspondientes a las operaciones respecto de las que se ha incumplido la obligación de comunicación, con un mínimo de 300 euros y un máximo de 10.000 euros."

Por tanto, la consecuencia de que la comunicación no se realice o se efectúe fuera de plazo o de forma incorrecta es la comisión de una infracción tributaria grave, siempre que medie culpabilidad.

Ahora bien, para que el contratista (en este supuesto la entidad mercantil consultante) sea sujeto infractor resulta necesario que el promotor de la ejecución de obra no haya cometido infracción alguna, es decir que haya efectuado la comunicación al contratista en plazo y de forma correcta. No cabe, por tanto, imputar a la entidad mercantil consultante (contratista) una infracción tributaria consistente en no comunicar en plazo a los empresarios o profesionales subcontratados, cuando no existe comunicación por parte del promotor de la ejecución de obra o está haya sido efectuada fuera de plazo.

No obstante, debe efectuarse una matización a lo expresado en el párrafo anterior: cuando el promotor de la ejecución de obra realiza la comunicación correcta y en plazo al contratista, pero con anterioridad a dicha comunicación varios subcontratistas han prestado al contratista ejecuciones de obras, ha existido imposibilidad de comunicación en plazo del contratista a los subcontratistas, por lo que no constituiría infracción tributaria.

B) Consecuencias respecto a la cuota devengada

Debemos analizar las consecuencias tributarias partiendo de dos supuestos generales:

i) Inexistencia de comunicación.

ii) Comunicación fuera de plazo.

I. Inexistencia de comunicación

No existiendo comunicación formal, el contratista o, en su caso, los subcontratistas deben obligatoriamente repercutir y declarar la cuota devengada. Ello no libera de la obligación del promotor o, en su caso, del contratista de cumplir con la obligación de comunicación prevista en los apartados 3 y 4 del artículo 2 bis del Reglamento de gestión. La inexistencia de comunicación no impide que derivada de una actuación de aplicación de los tributos se exija la cuota devengada al sujeto pasivo por inversión, de darse las circunstancias contenidas en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991.

II. Comunicación fuera de plazo

Debemos diferenciar varios supuestos, a saber:

1.- Comunicación fuera de plazo del promotor al contratista

1.1.- Efectos para el promotor

El promotor, como sujeto pasivo por inversión, tendrá obligación de declarar la cuota devengada a través de una autoliquidación periódica o, en el supuesto de no tener obligación de presentar ésta, a través de la autoliquidación ocasional prevista en el artículo 58 del Reglamento de gestión.

La autoliquidación, sea periódica u ocasional, en la que debe consignar la cuota devengada será aquella correspondiente al período de liquidación en que se devengó la cuota de la ejecución de obra realizada por el contratista. En el caso de que la autoliquidación correspondiente al período de liquidación en el que se devengó la cuota haya sido presentada, el promotor deberá presentar una autoliquidación complementaria de la misma en los términos previstos en el artículo 122 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT).

Si el promotor ha deducido la cuota repercutida por el contratista, deberá rectificar la indebida deducción.

El artículo 44 de la Ley 20/1991, regulador de la rectificación de las deducciones, dispone en su número Dos.2º :

> "*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.*
>
> *Tratándose del supuesto previsto en el artículo 22 número 6 de esta Ley, la rectificación deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al*

periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

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, si el comprador o adquirente inicial se encuentra también en situación de concurso, deberá proceder a la rectificación de las cuotas inicialmente deducidas en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que se ejerció el derecho a la deducción de las cuotas soportadas, sin que proceda la aplicación de recargos ni de intereses de demora.

No obstante, cuando la rectificación tenga su origen en un error fundado de derecho o en las causas de los números 4, 5 y 7 del artículo 22 de esta Ley deberá efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al periodo impositivo en que el sujeto pasivo reciba el documento justificativo del derecho a deducir en el que se rectifiquen las cuotas inicialmente soportadas."

El supuesto de rectificación de la deducción que nos ocupa no es por las causas expresadas en los números 4, 5, 6 y 7 del artículo 22 de la Ley 20/1991, regulador de diversos supuestos de modificación de la base imponible, ni se trata de un error fundado en derecho, ni de un supuesto de ejercicio de reintegración consursal ni de impugnación en el seno del concurso, por lo que resulta aplicable plenamente lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 44.Dos.2º de la Ley 20/1991. Derivado de ello, el promotor tendrá obligación de presentar una autoliquidación complementaria de la autoliquidación en la que indebidamente dedujo la cuota del IGIC, rectificando la deducción, con aplicación del recargo previsto en el artículo 27 de la LGT y los intereses de demora previstos en el artículo 26 del mismo cuerpo legal.

El promotor podrá, en su caso, ejercer el derecho a la deducción de la cuota soportada en la inversión del sujeto pasivo. La primera autoliquidación en la que puede ejercer el derecho a la deducción será la correspondiente al período de liquidación en la que el promotor haya soportado la cuota deducible, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33.3 de la Ley 20/1991 que dispone:

"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. (...)"

Se entiende que el promotor soporta la cuota cuando, de acuerdo con lo establecido en el artículo 33.4 de la Ley 20/1991, reciba la factura justificativa del derecho a la deducción. Este precepto dispone:

"4. Se entenderán soportadas las cuotas deducibles, así como la carga impositiva implícita en las adquisiciones a comerciantes minoristas, en el momento en que el empresario o profesional que las soportó reciba la correspondiente factura o demás documentos justificativos del derecho a deducir."

Dicha factura justificativa, de acuerdo con lo establecido en artículo 31.1.3º de la Ley 20/1991, será la emitida por el contratista, que en este caso es una factura rectificativa (véase el primer párrafo del punto 1.2 siguiente). Dicho precepto dispone:

"*1. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los sujetos pasivos que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.*

A estos efectos, únicamente se consideran documentos justificativos del derecho a la deducción: (...)

3.º La factura original o el justificante contable de la operación expedido por quien realice una entrega de bienes o una prestación de servicios al destinatario, sujeto pasivo del Impuesto, en los supuestos a que se refiere el apartado 2.º del número 1 del artículo 19 y el artículo 58 ter.6 de esta Ley, siempre que la cuota devengada por dicha entrega o prestación esté debidamente declarada en la declaración-liquidación a que se refiere el artículo 59.1.f) de la Ley 20/1991. (...)"

Debe tenerse en cuenta que el ejercicio del derecho a la deducción de una cuota soportada por inversión del sujeto pasivo exige que la cuota devengada esté debidamente declarada, de acuerdo con el mencionado artículo 31.1.3º.

1.2.- Efectos para el contratista

El contratista que ha ejecutado la obra y que, como consecuencia de la falta de comunicación por parte del promotor de la ejecución de obra, emitió una factura con la repercusión del IGIC, estará obligado a emitir una factura rectificativa de aquélla en los términos establecidos en el artículo 15 del Reglamento de facturación.

Si ha declarado la cuota repercutida en una autoliquidación periódica, podrá rectificar la cuota optando, conforme a lo establecido en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991, por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

a) Iniciar ante la Administración tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la LGT y en su normativa de desarrollo.

b) Regularizar la situación tributaria en la autoliquidación 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 contratista estará obligado a reintegrar al promotor de la misma el importe de las cuotas repercutidas.

2.- Comunicación fuera de plazo del contratista al subcontratista habiendo comunicado en plazo el promotor

2.1. Efectos para el contratista

El contratista, como sujeto pasivo por inversión, tendrá obligación de declarar la cuota devengada a través de la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en que se devengó la cuota correspondiente a la ejecución de obra efectuada por el subcontratista. En el caso de que la autoliquidación correspondiente al período de liquidación en el que se devengó la cuota haya sido presentada, el contratista deberá presentar una autoliquidación complementaria de la misma, en los términos previstos en el artículo 122 de la LGT.

No obstante, lo señalado en el párrafo anterior debe matizarse en el supuesto de prestaciones de servicios de ejecuciones de obras realizadas por los subcontratistas con anterioridad a la comunicación del promotor al contratista. En este caso, el contratista, como sujeto pasivo por inversión, declarará las cuotas del IGIC devengadas por la realización de tales ejecuciones de obra en la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en el que ha recibido la comunicación del promotor, ya que no cabe exigir la declaración de tales cuotas en autoliquidaciones cuyo período de liquidación son anteriores a la recepción de la comunicación.

Si el contratista ha deducido la cuota repercutida por el subcontratista, deberá rectificar la indebida deducción, resultando plenamente aplicable lo señalado, en esta misma materia, en el punto 1.1 del supuesto "*1.- Comunicación fuera de plazo del promotor al contratista"*, de tal manera que tendrá obligación de presentar una autoliquidación complementaria de la autoliquidación en la que indebidamente dedujo la cuota del IGIC, con aplicación del recargo previsto en el artículo 27 de la LGT y los intereses de demora previstos en el artículo 26 del mismo cuerpo legal.

El contratista podrá, en su caso, ejercer el derecho a la deducción de la cuota soportada en la inversión del sujeto pasivo en los términos expresados, igualmente, en el punto 1.1.

2.2. Efectos para el subcontratista

El subcontratista que ha ejecutado la obra y que, como consecuencia de la falta de comunicación, ha emitido una factura con la repercusión del IGIC, estará obligado a emitir una factura rectificativa de aquélla en los términos establecidos en el artículo 15 del Reglamento de facturación.

Si ha declarado la cuota repercutida en una autoliquidación periódica, podrá rectificar la cuota optando, conforme a lo establecido en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991, por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

a) Iniciar ante la Administración tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la LGT y en su normativa de desarrollo.

b) Regularizar la situación tributaria en la autoliquidación 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 subcontratista estará obligado a reintegrar al contratista el importe de las cuotas repercutidas.

3.- Comunicación fuera de plazo del contratista al subcontratista habiendo comunicado fuera de plazo el promotor

3.1. Efectos para el contratista

El contratista, como sujeto pasivo por inversión, tendrá obligación de declarar la cuota devengada a través de la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en que se devengó la cuota correspondiente a la ejecución de obra efectuada por el subcontratista. En el caso de que la autoliquidación correspondiente al período de liquidación en el que se devengó la cuota haya sido presentada, el contratista deberá presentar una autoliquidación complementaria de la misma, en los términos previstos en el artículo 122 de la LGT.

No obstante, lo señalado en el párrafo anterior debe matizarse en el supuesto de prestaciones de servicios de ejecuciones de obras realizadas por los subcontratistas con anterioridad a la comunicación del promotor al contratista. En este caso, el contratista, como sujeto pasivo por inversión, declarará las cuotas del IGIC devengadas por la realización de tales ejecuciones de obra en la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en el que ha recibido la comunicación del promotor, ya que no cabe exigir la declaración de tales cuotas en autoliquidaciones cuyo período de liquidación son anteriores a la recepción de la comunicación.

Si el contratista ha deducido la cuota repercutida por el subcontratista, deberá rectificar la indebida deducción, resultando plenamente aplicable lo señalado, en esta misma materia, en el punto 1.1 del supuesto "*1.- Comunicación fuera de plazo del promotor al contratista"*, de tal manera que tendrá obligación de presentar una autoliquidación complementaria de la autoliquidación en la que indebidamente dedujo la cuota del IGIC, con aplicación del recargo previsto en el artículo 27 de la LGT y los intereses de demora previstos en el artículo 26 del mismo cuerpo legal.

No obstante, lo señalado en el párrafo anterior debe matizarse en el supuesto en el que se den las siguientes circunstancias:

a) Que se traten de cuotas del IGIC soportadas correspondientes a prestaciones de servicios de ejecuciones de obras realizadas por los subcontratistas con anterioridad a la comunicación del promotor al contratista.

b) Que el ejercicio de la deducción de tales cuotas se haya efectuado en autoliquidaciones periódicas presentadas con anterioridad a la recepción de dicha comunicación.

En este supuesto, la rectificación de la deducción se realizará en la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en que haya recibido la comunicación del promotor.

3.2. Efectos para el subcontratista

El subcontratista que ha ejecutado la obra y que, como consecuencia de la falta de comunicación, ha emitido una factura con la repercusión del IGIC, estará obligado a emitir una factura rectificativa de aquélla en los términos establecidos en el artículo 15 del Reglamento de facturación.

Si ha declarado la cuota repercutida en una autoliquidación periódica, podrá rectificar la cuota optando, conforme a lo establecido en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991, por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

a) Iniciar ante la Administración tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la LGT y en su normativa de desarrollo.

b) Regularizar la situación tributaria en la autoliquidación 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 subcontratista estará obligado a reintegrar al contratista el importe de las cuotas repercutidas.

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, 17 de marzo de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Jesús Velayos Morales