GOBIERNO DE CANARIAS
CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 18.1.e) Ley 20/1991 Art. 22.7 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA:

Se plantea la siguiente consulta: La modificación del artículo 22.7 de la Ley 20/1991, que entró en vigor el día 1 de enero de este año 2004, permite reducir la base imponible cuando el destinatario sea un particular y no haya abonado las cuotas repercutidas, siempre y cuando la base imponible de la operación sea superior a 300 €. El caso es el siguiente: un arrendador de un bien no ha cobrado del arrendatario (que no tiene la condición de empresario o profesional) muchas mensualidades y por supuesto el IGIC repercutido. El contrato de arrendamiento expresa que debe abonarse mensualmente un importe de 250 € además del IGIC correspondiente. Las deudas globales del arrendatario supera con mucho el importe de 300 €, pues, se reitera, debe muchas mensualidades. Se consulta si cabe en este supuesto la reducción de la base imponible.

CONTESTACIÓN:

No cabe la reducción de la base imponible prevista en el artículo 22.7 de la Ley 20/1991 respecto al impago de la cuota repercutida como consecuencia de un arrendamiento de un bien con obligación por parte del arrendatario, que no tiene la condición de empresario o profesional, de abonar una renta mensual, excluido el IGIC, de 250 €, dado que la base imponible en el momento del devengo del IGIC (cuando resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción, de acuerdo con el artículo 18.1.e) de la Ley 20/1991) es inferior a 300 €. En los supuestos de arrendamiento con obligación de pagos periódicos, y por tanto con devengos periódicos y bases imponibles independientes con cada devengo, la operación no es el contrato de arrendamiento en su globalidad, sino que cada devengo supone una operación de arrendamiento.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda por la entidad consultante, en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C.), 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 Decreto 12/2004 de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se plantea la siguiente consulta: La modificación del artículo 22.7 de la Ley 20/1991, que entró en vigor el día 1 de enero de este año 2004, permite reducir la base imponible cuando el destinatario sea un particular y no haya abonado las cuotas repercutidas, siempre y cuando la base imponible de la operación sea superior a 300 €. El caso es el siguiente: un arrendador de un bien no ha cobrado del arrendatario (que no tiene la condición de empresario o profesional) muchas mensualidades y por supuesto el IGIC repercutido. El contrato de arrendamiento expresa que debe abonarse mensualmente un importe de 250 € además del IGIC correspondiente. Las deudas globales del arrendatario supera con mucho el importe de 300 €, pues, se reitera, debe muchas mensualidades. Se consulta si cabe en este supuesto la reducción de la base imponible.

SEGUNDO.- El número 7 del artículo 22 de la Ley 20/1991, regulador de la regla general de la base imponible en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios, fue modificado por el artículo 12.Primero.Tres de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, teniendo la siguiente redacción:

"*7. La base imponible también podrá reducirse cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables.*

A estos efectos, un crédito se considerará total o parcialmente incobrable cuando reúna las siguientes condiciones:

1.ª Que hayan transcurrido dos años desde el devengo del impuesto repercutido sin que se haya obtenido el cobro de todo o parte del crédito derivado del mismo.

2.ª Que esta circunstancia haya quedado reflejada en los libros registros exigidos para este impuesto.

3.ª Que el destinatario de la operación actúe en la condición de empresario o profesional, o, en otro caso, que la base imponible de aquella, Impuesto General Indirecto Canario excluido, sea superior a 300 euros.

4.ª Que el sujeto pasivo haya instado su cobro mediante reclamación judicial al deudor.

La modificación deberá realizarse en el plazo de los tres meses siguientes a la finalización del período de dos años a que se refiere la condición 1ª del párrafo anterior y comunicarse a la Administración tributaria canaria en el plazo que se fije reglamentariamente.

Una vez practicada la reducción de la base imponible, ésta no se volverá a modificar al alza aunque el sujeto pasivo obtuviese el cobro total o parcial de la contraprestación, salvo cuando el destinatario no actúe en la condición de empresario o profesional. En este caso, se entenderá que el Impuesto General Indirecto Canario está incluido en las cantidades percibidas y en la misma proporción que la parte de contraprestación percibida.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando el sujeto pasivo desista de la reclamación judicial al deudor deberá modificar nuevamente la base imponible al alza mediante la emisión, en el plazo de un mes a contar desde el desistimiento, de una factura rectificativa en la que se repercuta la cuota procedente."

Conforme a la Disposición adicional segunda.2 de la Ley 62/2003, lo dispuesto en el artículo 22.7 de la Ley 20/1991 resultará aplicable a las operaciones cuyo devengo se produzca a partir del uno de enero de 2004.

De la redacción del citado artículo 22.7 se desprende que, de darse los requisitos en él previstos, cabe la posibilidad de reducción de la base imponible cuando el deudor no sea un empresario o profesional y siempre y cuando la base imponible de la operación, IGIC excluido, sea superior a 300 €.

Debe señalarse que cuando la legislación establece el tope de 300 € es operación por operación, y ello debe entenderse hecho imponible por hecho imponible. El devengo del IGIC en una operación de arrendamiento, de acuerdo con lo expresado en el artículo 18.1.e) de la Ley 20/1991, se produce en el momento en que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción. En el momento que sea exigible la parte del precio se devenga el IGIC correspondiente a una operación de prestación de servicios independiente del resto de los devengos que se produzcan con ocasión de la exigibilidad del precio. Por tanto cada percepción implica una operación de prestación de servicios de arrendamiento que supone el devengo del IGIC.

De lo expuesto en la consulta planteada se desprende que en el contrato de arrendamiento se exige que por parte del arrendatario se pague mensualmente una renta 250 € y el correspondiente IGIC. Pues bien, siendo la base imponible de cada operación inferior a 300 € no cabe la reducción de la base imponible de darse los requisitos previstos en el número 7 del artículo 22 de la Ley 20/1991.

Por otra parte debe tenerse en cuenta que la nueva redacción del artículo 22.7 es únicamente aplicable a las operaciones que se devengan a partir del día uno de enero de 2004.

Conforme a todo lo expuesto, es criterio de este Centro Directivo que no cabe la reducción de la base imponible prevista en el artículo 22.7 de la Ley 20/1991 respecto al impago de la cuota repercutida como consecuencia de un arrendamiento de un bien con obligación por parte del arrendatario, que no tiene la condición de empresario o profesional, de abonar una renta mensual, excluido el IGIC, de 250 €, dado que la base imponible en el momento del devengo del IGIC (cuando resulte exigible la parte de precio que comprenda cada percepción, de acuerdo con el artículo 18.1.e) de la Ley 20/1991) es inferior a 300 €. En los supuestos de arrendamiento con obligación de pagos periódicos, y por tanto con devengos periódicos y bases imponibles independientes con cada devengo, la operación no es el contrato de arrendamiento en su globalidad, sino que cada devengo supone una operación de arrendamiento.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 107 de la Ley General Tributaria, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 20 de febrero de 2004

El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván