Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1881 (17/04/18)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 28.1 Ley 20/1991 Art. 29.4 Ley 20/1991 Art. 40 Ley 20/1991 Art. 41 Ley 20/1991 Art. 50.Uno. 23º Ley 4/2012 Art. 109.1 Ley 4/2012 Art. 110.1 Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante adquirió en 2016 una vivienda por un importe de 198.350 € soportando la correspondiente cuota del IGIC y afectando la misma a la actividad, sujeta y no exenta al Impuesto, de alquiler vacacional. Por esta actividad empresarial, única que desarrolla, tributó durante 2016 y 2017. El presente año 2018 se encuentra incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, sin haber renunciado al mismo. Consulta sobre la obligación o no de regularizar la cuota soportada en la adquisición de la vivienda.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Teniendo en cuenta que el porcentaje definitivo de deducción en el año de adquisición de la vivienda que constituye un bien de inversión fue del 100 por cien, la inclusión, sin renuncia, del sujeto pasivo persona física consultante en el régimen especial del pequeño empresario o profesional (cuyo porcentaje definitivo de deducción será cero), supondrá la obligación de practicar la regularización de la cuota soportada en la adquisición del bien de inversión. Esta regularización implicará la obligación de efectuar el ingreso de la cuantía resultante del procedimiento regulado en el artículo 41 de la Ley 20/1991.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo 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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante adquirió en 2016 una vivienda por un importe de 198.350 € soportando la correspondiente cuota del IGIC y afectando la misma a la actividad, sujeta y no exenta al Impuesto, de alquiler vacacional. Por esta actividad empresarial, única que desarrolla, tributó durante 2016 y 2017. El presente año 2018 se encuentra incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, sin haber renunciado al mismo. Consulta sobre la obligación o no de regularizar la cuota soportada en la adquisición de la vivienda.

SEGUNDO.- Conforme al artículo 40.8 de la Ley 20/1991, la vivienda que la persona física consultante adquirió para su afectación a ser objeto de cesión como vivienda vacacional tiene la consideración, a efectos del IGIC, de bien de inversión.

El citado artículo 40.8 dispone:

"*8. A los efectos de este Impuesto, se considerarán de inversión los bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumentos de trabajo o medios de explotación.*"

Conforme a lo establecido en los números 1, 2 y 3 del artículo 40 de la Ley 20/1991, las cuotas soportadas y deducibles en la adquisición o importación de un bien de inversión deben ser objeto de un proceso de regularización. Los mencionados números disponen:

"1. Los sujetos pasivos podrán deducir las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes calificados como de inversión con arreglo a las normas aplicables a los bienes de otra naturaleza.

2. Sin embargo, las cuotas deducibles deberán regularizarse durante los cuatro años naturales siguientes a aquel en que se inicie la utilización efectiva o entrada en funcionamiento de dichos bienes cuando, entre la prorrata definitiva correspondiente a cada uno de dichos años y la que prevaleció en el año que se soportó la repercusión, exista una diferencia superior a diez puntos porcentuales. A los efectos de esta regularización, se considerará que no originan el derecho a deducir las operaciones realizadas por los sujetos pasivos que estén acogidos al régimen especial de comerciantes minoristas en el seno de dicho régimen.

3. Tratándose de terrenos o edificaciones, la regularización se referirá a los nueve años siguientes a aquel en que tuvo lugar el comienzo de su utilización.

La prestación de servicio de cesión de uso de una vivienda vacacional se encuentra sujeta y no exenta del IGIC conforme al artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), que dispone:

"*Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*

(...)

23º. Los arrendamientos que tengan la consideración de servicios con arreglo a lo dispuesto en el artículo 7 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y la constitución y transmisión de derechos reales de goce y disfrute, que tengan por objeto los siguientes bienes:

(...)
En ningún caso el supuesto de exención previsto en este número será de aplicación a la prestación de servicio de alojamiento turístico en establecimientos hoteleros y extrahoteleros. Tampoco será de aplicación a cualquier supuesto de cesión temporal de uso de la totalidad o parte de una vivienda amueblada y equipada en condiciones de uso inmediato, comercializada o promocionada en canales de oferta turística y realizada con finalidad lucrativa u onerosa

La realización de operaciones sujetas y no exentas dan derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en tales operaciones, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 28.1 y 29.4.1º.a) de la Ley 20/1991:

- "1. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en las Islas Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el número 4 del artículo siguiente de esta Ley.

- "4. Las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita reseñada en el número anterior serán deducibles en la medida en que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1º.- Las efectuadas en las Islas Canarias que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas en el Impuesto General Indirecto Canario."

Teniendo en cuenta, además, que la actividad de cesión de uso de vivienda vacacional es la única actividad empresarial o profesional que desarrolla la persona física consultante, el porcentaje de deducción definitivo del año de adquisición del bien de inversión (2016) fue del 100 por cien.

El artículo 109 de la Ley 4/2012 regula el ámbito de aplicación del nuevo régimen especial del pequeño empresario o profesional en los siguientes términos:

"*1. Estarán incluidos en el régimen especial del pequeño empresario o profesional, salvo renuncia, los sujetos pasivos personas físicas cuyo volumen total de operaciones realizadas durante el año natural anterior, en el conjunto de sus actividades empresariales o profesionales, no hubiera excedido de 30.000 euros. (...)*"

La persona física consultante manifiesta que, desde el día 1 de enero de 2018, se encuentra incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional sin haber renunciado al mismo.

Una de las peculiaridades de este régimen especial es que declara exentas del IGIC todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos incluidos en el mismo (artículo 110.1 de la Ley 4/2012):

"*1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del pequeño empresario o profesional estarán exentas del impuesto general indirecto canario.*"

Puesto que durante el año 2018 realizará exclusivamente operaciones exentas del IGIC, el porcentaje de deducción en dicho año, de acuerdo con los artículo 28.1 y 29.4 de la Ley 20/1991, será cero, lo que implica que existirá una diferencia superior a diez (10) puntos porcentuales entre el porcentaje definitivo de deducción del año de adquisición del bien de inversión (100 por cien) y el porcentaje de deducción definitivo del año 2018 (cero). Esta diferencia superior a diez puntos porcentuales equivale a la obligación de proceder a practicar la regularización de la deducción por bien de inversión, con la existencia de una diferencia positiva que supondrá la obligación de ingresar el resultado del procedimiento regulado en el artículo 41 de la Ley 20/1991, que dispone:

"La regularización de las deducciones a que se refiere el artículo anterior se realizará del siguiente modo:

1º. Conocido el porcentaje de deducción definitivamente aplicable en cada uno de los años en que debe tener lugar la regularización, se determinará el importe de la deducción que procedería si la repercusión de las cuotas se hubiese soportado en el año que se considere.
2º. Dicho importe se restará del de la deducción efectuada en el año en que tuvo lugar la repercusión.
3º. La diferencia positiva o negativa se dividirá por cinco o, tratándose de terrenos o edificaciones, por diez, y el cociente resultante será la cuantía del ingreso o de la deducción complementarios a efectuar.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que, teniendo en cuenta que el porcentaje definitivo de deducción en el año de adquisición de la

vivienda que constituye un bien de inversión fue del 100 por cien, la inclusión, sin renuncia, del sujeto pasivo persona física consultante en el régimen especial del pequeño empresario o profesional (cuyo porcentaje definitivo de deducción será cero), supondrá la obligación de practicar la regularización de la cuota soportada en la adquisición del bien de inversión. Esta regularización implicará la obligación de efectuar el ingreso de la cuantía resultante del procedimiento regulado en el artículo 41 de la Ley 20/1991.

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 abril de 2018
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González