Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1813 (30/01/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.23º Ley 4/2012 Art. 29.5, 6, 7 y 8 Ley 20/1991 Art. 60.7 Real Decreto 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante, traductora profesional, pretende alquilar un inmueble vivienda, que será su vivienda habitual y el lugar donde desarrollará su labor profesional.

Plantea las siguientes cuestiones:

1º.- ¿Sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012?

2º.- En caso de respuesta negativa, ¿sería deducible la cuota del IGIC soportada?

3º.- Cabe la posibilidad de alquilar un bien inmueble que tuviese dos accesos diferenciados, con un aprovechamiento como vivienda separado e independiente de la parte del inmueble que se utilice como despacho profesional. En este caso, ¿sería aplicable la exención citada anteriormente?

4º.- En el supuesto de respuesta negativa, ¿sería deducible la cuota del IGIC soportada?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- No es de aplicación la exención regulada en el artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012 al arrendamiento del inmueble que la consultante pretende destinar a vivienda y a despacho profesional, ni incluso aunque el bien inmueble objeto de arrendamiento tuviese dos accesos diferenciados y con un aprovechamiento como vivienda separado e independiente de la parte del inmueble que se utilice como despacho profesional.

-No pueden ser objeto de deducción las cuotas de IGIC soportadas en relación con en el arrendamiento del inmueble, en la medida en que el bien no está afectado exclusivamente a la actividad profesional de la consultante, por ser utilizado simultáneamente para necesidades privadas de la misma (vivienda habitual). No obstante, en el supuesto de que el bien inmueble sea susceptible de un aprovechamiento separado e independiente para el desarrollo de una actividad económica, podrá ser objeto de deducción, siempre y cuando se cumplan los requisitos para el ejercicio de tal derecho, la porción de la cuota del IGIC soportada que corresponda a la parte del bien inmueble afecta a la actividad profesional de la persona física consultante; pudiéndose determinar dicha cuota deducible teniendo en cuenta los metros cuadrados del bien inmueble afectos a la actividad económica.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 47 60 00

FFR

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, traductora profesional, pretende alquilar un inmueble vivienda, que será su vivienda habitual y el lugar donde desarrollará su labor profesional.

Plantea las siguientes cuestiones:

1º.- ¿Sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012?

2º.- En caso de respuesta negativa, ¿sería deducible la cuota del IGIC soportada?

3º.- Cabe la posibilidad de alquilar un bien inmueble que tuviese dos accesos diferenciados, con un aprovechamiento como vivienda separado e independiente de la parte del inmueble que se utilice como despacho profesional. En este caso, ¿sería aplicable la exención citada anteriormente?

4º.- En el supuesto de respuesta negativa, ¿sería deducible la cuota del IGIC soportada?

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 47 60 00

SEGUNDO.- El artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012) dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

> *"Uno.- <u>Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones</u>:*
>
> *(...)*
>
> *23º. Los <u>arrendamientos</u> 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, <u>que tengan por objeto</u> los siguientes bienes:*
>
> *(...)*
>
> *b) <u>Los edificios o partes de los mismos destinados exclusivamente a viviendas</u> o a su posterior arrendamiento por entidades gestoras de programas públicos de apoyo a la vivienda o por sociedades acogidas al régimen especial de Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas establecido en el Impuesto sobre Sociedades. La exención*

se extenderá a los garajes y anexos accesorios a las viviendas y los muebles, arrendados conjuntamente con aquéllos.(...)"

La exención contemplada en el precepto transcrito solo es de aplicación si la edificación -o parte de la misma- objeto de arrendamiento se destina por parte del arrendatario, de forma exclusiva, a su uso como vivienda. De acuerdo con esto, en la hipótesis planteada en primer lugar en el escrito de consulta, es decir, en el supuesto de que la consultante utilice el inmueble que pretende alquilar, conjunta y simultáneamente, como despacho y vivienda, no podrá beneficiarse de esta exención.

La segunda cuestión formulada es si, rechazada la aplicación del artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012, le es posible a la consultante deducir las cuotas del IGIC soportadas.

El artículo 29 de la Ley 20/1991, en sus números 5, 6 y 7, establece lo siguiente (el subrayado es nuestro):

"5. Los sujetos pasivos solo podrán deducir el Impuesto satisfecho como consecuencia de las importaciones o el soportado en las adquisiciones de bienes o servicios que estén directamente relacionados con el ejercicio de su actividad empresarial o profesional. Esta condición deberá cumplirla también la carga impositiva implícita a que se refiere el número 3 anterior.

6. Se considerarán directamente relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional los bienes o servicios afectados exclusivamente a la realización de dicha actividad.

No se considerarán exclusivamente afectados a una actividad empresarial o profesional:

(...)

2º.- Los bienes o servicios que se utilicen simultáneamente para actividades empresariales o profesionales y para necesidades privadas.

(...)

7. Se exceptúan de lo dispuesto en el número 6 anterior, apartados 1º, 2º y 4º, los bienes o servicios que se utilicen para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante."

Lo dispuesto en el número 7 se desarrolla reglamentariamente en el artículo 60.7 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, que dispone en su segundo párrafo lo siguiente:

"*Se considerarán utilizados para necesidades privadas de forma accesoria y notoriamente irrelevante los bienes del inmovilizado adquiridos y utilizados fundamentalmente para el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, que se*

destinen al uso propio del sujeto pasivo, o de las personas que convivan con él, en días u horas inhábiles durante los cuales no continúe el ejercicio de dicha actividad."

El ejercicio del derecho a la deducción requiere, entre otras condiciones, que los bienes o servicios adquiridos o importados por el sujeto pasivo -por los que se soportó las correspondientes cuotas tributarias- estén directa y exclusivamente afectados al ejercicio de su actividad empresarial o profesional. Lo que no ocurre cuando tales bienes o servicios se utilizan simultáneamente en las actividades económicas y para atender necesidades privadas del sujeto pasivo, sin que la utilización para necesidades privadas (vivienda habitual) tenga carácter accesorio e irrelevante.

De acuerdo con esto, en el supuesto de que la persona física consultante destine el inmueble que alquile, de forma conjunta y simultánea, a vivienda habitual y a lugar de trabajo no podrá deducir las cuotas del IGIC soportadas.

TERCERO.- Según se señala en el escrito de consulta, cabría también la posibilidad de que se alquilase un inmueble que tuviera dos accesos diferenciados y que permitiese sendos usos, separados e independientes, como vivienda y como despacho profesional.

Por las mismas razones expuestas anteriormente, no sería de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012, dado que se trata, aunque la configuración permita un uso separado e independiente, del arrendamiento de un mismo bien inmueble que no se utiliza exclusivamente como vivienda, requisito para la aplicación del beneficio fiscal.

Partiendo de que se trata de un servicio de arrendamiento de un mismo inmueble que tiene la particularidad de la posibilidad de un uso separado e independiente, debe señalarse que cuando la letra b) del artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012 se refiere a "(…) *parte de los mismos* (edificios) *destinados exclusivamente a viviendas* (...)", no se está refiriendo, como es el caso expuesto por la persona física consultante, a que quepa una exención parcial de la parte del bien inmueble que tiene un uso separado e independiente distinto de vivienda.

Si bien, como hemos expuesto, el servicio de arrendamiento merece igual tratamiento fiscal, no es así respecto a las cuotas del IGIC soportadas que el arrendador está obligado a repercutir en las facturas emitidas a la persona física consultante. En efecto, el artículo 29.8 de la Ley 20/1991 dispone:

"8. No obstante lo dispuesto en los números anteriores, cuando se trate de elementos patrimoniales que sirvan sólo parcialmente al objeto de la actividad se entenderá producida la afectación por aquella parte de los mismos que se utilice realmente en la actividad de que se trate.

En este sentido sólo se considerarán afectadas aquellas partes de los elementos patrimoniales que sean susceptibles de un aprovechamiento separado e independiente del resto.

En ningún caso serán susceptibles de afectación parcial los elementos patrimoniales indivisibles."

A la vista de este precepto y a la descripción de la persona física consultante, ésta podrá deducir una parte de la cuota del IGIC soportada en el arrendamiento del bien inmueble, siempre y cuando, además, se cumpla el resto de los requisitos exigibles para ejercer el derecho a la deducción.

La parte de la cuota del IGIC soportada deducible, será la correspondiente a la parte de del bien inmueble que se afecte a la actividad profesional que desarrolla la persona física consultante. Podrá determinar dicha cuota deducible teniendo en cuenta los metros cuadrados del bien inmueble afectos a la actividad económica.

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- No es de aplicación la exención regulada en el artículo 50.Uno.23º de la Ley 4/2012 al arrendamiento del inmueble que la consultante pretende destinar a vivienda y a despacho profesional, ni incluso aunque el bien inmueble objeto de arrendamiento tuviese dos accesos diferenciados y con un aprovechamiento como vivienda separado e independiente de la parte del inmueble que se utilice como despacho profesional.

-No pueden ser objeto de deducción las cuotas de IGIC soportadas en relación con en el arrendamiento del inmueble, en la medida en que el bien no está afectado exclusivamente a la actividad profesional de la consultante, por ser utilizado simultáneamente para necesidades privadas de la misma (vivienda habitual). No obstante, en el supuesto de que el bien inmueble sea susceptible de un aprovechamiento separado e independiente para el desarrollo de una actividad económica, podrá ser objeto de deducción, siempre y cuando se cumplan los requisitos para el ejercicio de tal derecho, la porción de la cuota del IGIC soportada que corresponda a la parte del bien inmueble afecta a la actividad profesional de la persona física consultante; pudiéndose determinar dicha cuota deducible teniendo en cuenta los metros cuadrados del bien inmueble afectos a la actividad económica.

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, 30 de enero de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo