Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100 - Fax: 922 922 381 381

CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 58 (02/04/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 14-bis Texto Refundido

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante ha contratado con una empresa la instalación de placas solares en su casa, con el fin de conseguir una mayor eficiencia energética. Dado el elevado coste de la instalación, ha aceptado la oferta de la empresa consistente en aplazar el pago del total de la factura en más de 2 años, por lo que un importe total de 12.000 €, lo abonará en 12 cuotas anuales de 500 € cada uno durante 2 años.

Consulta, si la base y el límite de la deducción autonómica en el IRPF por obras de rehabilitación energética de la vivienda habitual, es el importe total de la factura en el año de la instalación, o sólo las cantidades efectivamente abonadas, tanto en el año de la inversión y en el siguiente.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

El artículo 14 bis del el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril, señala que la base sobre la que se calcula la deducción, está integrada por las cantidades "satisfechas", sin especificar nada sobre si han sido o no financiadas o aplazadas, por lo que entendemos que esas cantidades son las que se han de tener en cuenta en el cálculo anual. En el caso de financiación ajena, no se podrán incluir en la base los importes generados por gastos de financiación e intereses de demora.

En este sentido, el límite vinculado con la base máxima de la deducción por importe de 7.000 euros anuales por cada contribuyente, habrá que aplicarlo en relación con el importe anual satisfecho en cada ejercicio, y no con el importe total de la inversión que consta en la factura.

Por lo que, en el caso planteado en la consulta, el contribuyente podrá practicar esta deducción autonómica sobre una base anual de 6.000 euros, tanto en el año de culminar la instalación, como en el año siguiente al que extiende el aplazamiento del pago

Visto escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, este centro directivo en uso de la atribución conferida en el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (en adelante, Ley 22/2009) y se modifican determinadas normas tributarias, y 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 ha contratado con una empresa la instalación de placas solares en su casa, con el fin de conseguir una mayor eficiencia energética. Dado el elevado coste de la instalación, ha aceptado la oferta de la empresa consistente en aplazar el pago del total de la factura en más de 2 años, por lo que un importe total de 12.000 €, lo abonará en 12 cuotas anuales de 500 € cada uno durante 2 años.

Consulta, si la base y el límite de la deducción autonómica en el IRPF por obras de rehabilitación energética de la vivienda habitual, es el importe total de la factura en el año de la instalación, o sólo las cantidades efectivamente abonadas, tanto en el año de la inversión y en el siguiente.

SEGUNDO.- La Comunidad Autónoma de Canarias tiene competencias para crear deducciones en la cuota íntegra autonómica, en los términos recogidos en el artículo 46.1.c) de la Ley 22/2009, y en su ejercicio, se creó la deducción por obras de rehabilitación energética de la vivienda habitual, con efectos desde el 1 de enero de 2017. Así, la Ley 7/2017, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para el año 2018, incorpora en su Disposición final Octava, apartado Diez, un nuevo artículo 14-bis al Texto Refundido de las disposiciones legales dictadas o por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril (en adelante, Texto Refundido), con la siguiente redacción:

> *"Artículo 14 bis. Deducción por obras de rehabilitación energética de la vivienda habitual.*
> *1. Los contribuyentes podrán practicar la deducción del 10 por 100, y con el límite del 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica, de las cantidades destinadas a las obras de rehabilitación energética en la vivienda habitual del contribuyente en los términos expresados en el artículo anterior.*
> *La vivienda habitual deberá ser propiedad del contribuyente.*
> *No darán derecho a practicar esta deducción las obras realizadas en plazas de garaje, jardines, parques, piscinas e instalaciones deportivas y otros elementos análogos.*

A los efectos de la presente deducción, se entenderá por obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables. También tendrán tal consideración las de mejora de las instalaciones de suministro e instalación de mecanismos que favorezcan el ahorro de agua, así como la implantación de redes de saneamiento separativas en el edificio y otros sistemas que favorezcan la reutilización de las aguas grises y pluviales en el mismo edificio o en la parcela o que reduzcan el volumen de vertido al sistema público de alcantarillado. En el supuesto de edificaciones en régimen de propiedad horizontal en que la obra de rehabilitación energética sea contratada por la comunidad de propietarios, el importe del gasto se imputará a los diferentes propietarios con derecho a deducción en función de su cuota de participación.

2. La obra de rehabilitación energética deberá acreditarse mediante los certificados de calificación energética, en los términos establecidos en el Real Decreto 235/2013, de 5 de abril, por el que se aprueba el procedimiento básico para la certificación de la eficiencia energética de los edificios, debidamente inscritos en el Registro de certificados de eficiencia energética de edificios de la consejería competente en materia de industria, en el que conste el certificado obtenido antes de la realización de las obras rehabilitación energética y el expedido tras las mismas.

3. La base de la deducción estará constituida por las cantidades satisfechas, mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuenta en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen las obras. En ningún caso darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero de curso legal.

La base máxima anual de esta deducción será de 7.000 euros por contribuyente.

El gasto de las obras de rehabilitación energética se deberá justificar a través de factura que debe cumplir todas las condiciones establecidas en el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre. En el supuesto de edificaciones en régimen de propiedad horizontal en que la obra de rehabilitación energética sea contratada por la comunidad de propietarios, esta certificará el importe del gasto imputable a cada vivienda y que ha sido efectivamente satisfecho por el propietario en el periodo impositivo.

La factura recibida por el contribuyente o, en su caso, la certificación emitida por la comunidad de propietarios, deberá conservarse durante el plazo de prescripción, admitiéndose copia de la misma en el supuesto de que dos o más contribuyentes tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la tributación conjunta.

4. No generarán derecho a la presente deducción las cantidades destinadas a mobiliario o a electrodomésticos.
5. Cuando dos o más contribuyentes tengan derecho a la deducción y no opten, o no puedan optar, por la tributación conjunta, su importe se prorrateará entre ellos por partes iguales.
6. La presente deducción es incompatible con la deducción por cantidades destinadas a restauración, rehabilitación o reparación y con la deducción por inversión en vivienda habitual reguladas en los artículos 6 y 14, respectivamente, del presente texto refundido, no pudiendo aplicarse sobre las mismas cantidades ambas deducciones".

TERCERO.- El disfrute de esta deducción está sometido a varios requisitos, surgiendo dudas en el consultante en el relativo a la base y límite de la deducción.

De la lectura del citado artículo 14-bis del Texto Refundido, y centrándonos exclusivamente en el objeto de la consulta comenzaremos señalando que el requisito cuantitativo de este beneficio fiscal tiene 3 límites, uno, en la base de la deducción, otro, en el porcentaje de la deducción y, el último, en el importe de la deducción. Analizaremos a continuación cada uno de ellos:

-La base de la deducción, que está constituida por las cantidades satisfechas a las personas o entidades que realicen las obras, tiene un doble límite: por un lado, la forma en que ha de realizarse el pago, que sólo ha de ser mediante entidad bancaria, nunca con entrega de dinero; y, por otro lado, el importe máximo anual con derecho a deducir es de 7.000 € por contribuyente.

-El porcentaje de deducción es el 10 por 100 de las cantidades destinadas a las obras de rehabilitación energética en la vivienda habitual, esto es, de la base de deducción.

-El importe de la deducción, que es el resultado de aplicar el 10 por 100 a la base de deducción, no puede superar el 10 por 100 de la cuota íntegra autonómica.

De todas las limitaciones expuestas, la única que plantea dudas, cuando el pago a la empresa instaladora es aplazado, o incluso con financiación ajena, es la de la base de la deducción, y es en la que centraremos nuestra respuesta.

CUARTO.- Ante la ausencia de disposición alguna al respecto, hemos de acudir a una interpretación, no sólo literal sino también teleológica de la norma. Hace años que desde diversos sectores de la sociedad se está tomando conciencia de los peligros del cambio climático y su impacto en el medio ambiente, demandando un uso más eficiente de los recursos naturales e instaurando medidas que lo incentiven. En este contexto generalizado de preocupación mundial, se crea esta deducción autonómica, que intenta

fomentar las inversiones vinculadas con este objetivo primando más el fin de la inversión que el medio o la forma de hacerla.

Por esta razón, y atendiendo a que el propio artículo 14 bis señala que la base sobre la que se calcula la deducción, está integrada por las cantidades "satisfechas", sin especificar nada sobre si han sido o no financiadas o aplazadas, entendemos que esas cantidades son las que se han de tener en cuenta en el cálculo anual.

En el caso de financiación ajena, no se podrán incluir en la base los importes generados por gastos de financiación e intereses de demora, en su caso, pues, no sólo no están previstos expresamente en el citado artículo 14 bis, sino que tampoco constan en la factura emitida por el instalador.

En este sentido, el límite cuantitativo vinculado con la base de la deducción -7.000 euros anuales por cada contribuyente-, habrá que aplicarlo en relación con el importe anual satisfecho en cada ejercicio, y no con el importe total de la inversión que consta en la factura.

Por lo que, en el caso planteado en la consulta, el contribuyente podrá practicar esta deducción autonómica sobre una base anual de 6.000 euros, tanto en el año de culminar la instalación, como en el año siguiente al que extiende el aplazamiento del pago.

Piénsese que este criterio no es novedoso, ya en la deducción por adquisición de la vivienda habitual, contenida en el artículo 68 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, según redacción anterior al 28 de noviembre de 2012 y aún aplicable en los términos de su disposición transitoria decimoctava, se considera que la base de deducción está constituida por las cantidades satisfechas anualmente, con el límite anual de 9.040 euros por contribuyente, sin distinguir si hay o no, financiación o aplazamiento del pago. Dado que la ley no contempla esta distinción, se admite la deducción en los casos de pagos posteriores a la fecha de la adquisición o inversión; la única referencia que existe en la norma a la financiación ajena, es para señalar que los conceptos de gastos de financiación e intereses abonados, se incluyen en dicha base, al contrario que en la norma autonómica, y por esa razón, se han de excluir.

QUINTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que el artículo 14 bis del el Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril, señala que la base sobre la que se calcula la deducción, está integrada por las cantidades "satisfechas", sin especificar nada sobre si han sido o no financiadas o aplazadas, por lo que entendemos

que esas cantidades son las que se han de tener en cuenta en el cálculo anual. En el caso de financiación ajena, no se podrán incluir en la base los importes generados por gastos de financiación e intereses de demora.

En este sentido, el límite vinculado con la base máxima de la deducción por importe de 7.000 euros anuales por cada contribuyente, habrá que aplicarlo en relación con el importe anual satisfecho en cada ejercicio, y no con el importe total de la inversión que consta en la factura.

Por lo que, en el caso planteado en la consulta, el contribuyente podrá practicar esta deducción autonómica sobre una base anual de 6.000 euros, tanto en el año de culminar la instalación, como en el año siguiente al que extiende el aplazamiento del pago.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 2 de abril de 2020
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García