
Numero Resolucion :V3754-2015

Marginal:69473916

Fecha :26-11-2015

DESCRIPCION :

Persona física que es propietaria de una finca integrada por viviendas y locales que se encuentran arrendados y para cuyo mantenimiento han incurrido en determinados gastos derivados de ejecuciones de obras de reforma en pisos, locales y zonas comunes y por las cuales ha satisfecho las correspondientes cuotas del impuesto.

CUESTION:

Se cuestiona por la deducibilidad de las facturas recibidas y relacionadas con los pisos, locales y las zonas comunes así como el plazo para su deducción.

CONTESTACION :

1.- De conformidad con el artículo 101 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el valor añadido (BOE del 29 de diciembre):

“Uno. Los sujetos pasivos que realicen actividades económicas en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional deberán aplicar separadamente el régimen de deducciones respecto de cada uno de ellos.

(...).”.

Lo sectores diferenciados de actividad son aquellos a los que hace referencia el artículo 9, número 1, letra c), a') de la Ley del Impuesto, analizado en reiteradas ocasiones por este Centro Directivo como con ocasión de la contestación dada a la consulta de 1 de junio del 2015, número V1713-15.

El alquiler de viviendas y el de locales, si bien tienen regímenes individuales de deducción que difieren en más de 50 puntos porcentuales (el alquiler de viviendas está exento del Impuesto en virtud del artículo 20.Uno.23º de la Ley del Impuesto), no deben ser considerados actividades distintas por quedar agrupadas en el mismo grupo de clasificación de actividades, definido a nivel de tres dígitos, de la “Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009” contenida en el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril (BOE del 28 de abril) y, por tanto, forman un solo sector diferenciado de actividad.

2.- Sentado lo anterior, debe hacerse referencia a lo dispuesto en el artículo 102 de la Ley

del Impuesto que establece que:

“Uno. La regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.

(...).”.

A las modalidades de prorrata hace referencia el artículo 103 del mismo texto legal que establece que:

“Uno. La regla de prorrata tendrá dos modalidades de aplicación: general y especial.

La regla de prorrata general se aplicará cuando no se den las circunstancias indicadas en el apartado siguiente.

Dos. La regla de prorrata especial será aplicable en los siguientes supuestos:

1.º Cuando los sujetos pasivos opten por la aplicación de dicha regla en los plazos y forma que se determinen reglamentariamente.

2.º Cuando el montante total de las cuotas deducibles en un año natural por aplicación de la regla de prorrata general exceda en un 10 por ciento o más del que resultaría por aplicación de la regla de prorrata especial.”.

Por ello, la persona consultante deberá aplicar la regla de prorrata para determinar el monto de las cuotas que, soportadas, pueden ser objeto de deducción sin que se contengan en el escrito de la consulta los antecedentes de hecho suficientes para determinar si la consultante aplica opcionalmente u obligatoriamente la prorrata especial.

En caso de aplicación de la prorrata general, el artículo 104 de la Ley del Impuesto que establece que:

“Uno. En los casos de aplicación de la regla de prorrata general, sólo será deducible el Impuesto soportado en cada período de liquidación en el porcentaje que resulte de lo dispuesto en el apartado dos siguiente.

Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no se computarán en el Impuesto soportado las cuotas que no sean deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley.

Dos. El porcentaje de deducción a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por 100 el resultante de una fracción en la que figuren:

1.º En el numerador, el importe total, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda.

2.º En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda, incluidas aquellas que no originen el derecho a deducir.

(...).”.

Adicionalmente, en los apartados Tres y Cuatro del mismo artículo se especifica qué operaciones no deben ser consideradas a efectos de hallar el porcentaje de prorrata y en qué cuantía han de ser consideradas.

En ese caso, ese mismo porcentaje, el derivado del antecitado artículo 104, es el que deberá aplicarse al total de las cuotas que hubieran sido soportadas por la consultante independientemente de que estén relacionadas con las obras en pisos, locales o bien zonas comunes.

Sin embargo, en el supuesto en el que la consultante hubiera optado por aplicar la prorrata especial o estuviera obligada a su aplicación, habrá de estarse a lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley del Impuesto que establece que:

“Uno. El ejercicio del derecho a deducir en la prorrata especial se ajustará a las siguientes reglas:

1.^a Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán deducirse íntegramente.

2.^a Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir no podrán ser objeto de deducción.

3.^a Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados sólo en parte en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 104, apartados Dos y siguientes.

La aplicación de dicho porcentaje se ajustará a las normas de procedimiento establecidas en el artículo 105 de esta Ley.

(...).”.

En ese caso, las cuotas soportadas que estuvieran exclusivamente relacionadas con el alquiler de locales, en cuanto a prestación de servicios sujeta y no exenta, podrían ser deducidas íntegramente mientras que las relacionadas exclusivamente con el arrendamiento de viviendas, operaciones sujetas y exentas, no podrían ser deducidas en medida alguna.

Sin embargo, para aquellas cuotas soportadas por las ejecuciones de obra de reforma a ejecutar sobre zonas comunes serán deducibles en la proporción resultante de aplicar el porcentaje y deducción establecido en el artículo 104 de la Ley del Impuesto.

3.- Por último, respecto del plazo con el que cuenta la consultante para la deducción de las cuotas que correspondan, señala el artículo 98 de la Ley del Impuesto que:

“Uno. El derecho a la deducción nace en el momento en que se devengan las cuotas deducibles, salvo en los casos previstos en los apartados siguientes.

(...).”.

Por su parte, el artículo 99 del mismo texto legal establece que:

“(…)

Tres. 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.

(…).”.

Adicionalmente, establece el artículo 100 de la Ley del Impuesto que:

“El derecho a la deducción caduca cuando el titular no lo hubiera ejercitado en los plazos y cuantías señalados en el artículo 99 de esta Ley.

No obstante, en los casos en que la procedencia del derecho a deducir o la cuantía de la deducción esté pendiente de la resolución de una controversia en vía administrativa o jurisdiccional, el derecho a la deducción caducará cuando hubiesen transcurrido cuatro años desde la fecha en que la resolución o sentencia sean firmes.”.

Por tanto, la consultante cuenta con el plazo de caducidad de 4 años a partir del momento en que se devengue el Impuesto para proceder a la consignación de las cuotas deducibles correspondientes en las declaraciones-liquidaciones periódicas que como sujeto pasivo del Impuesto, deba presentar.

4.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.