

NUM-CONSULTA: V2967-16

ORGANO: SG de Impuestos sobre el Consumo

FECHA-SALIDA: 27/06/2016

NORMATIVA: Ley 37/1992 art. 92

DESCRIPCION-HECHOS: La empresa consultante tiene que solicitar la devolución del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a ejercicios anteriores, por tener facturas rectificativas correspondientes a los mismos habiendo causado baja en la actividad.

CUESTION-PLANTEADA: Forma de solicitar la deducción y devolución del Impuesto.

CONTESTACION-COMPLETA: 1.- En relación con la deducibilidad de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por un empresario o profesional con posterioridad a haber presentado a la Hacienda Pública la declaración de cese en la actividad se ha pronunciado expresamente el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia de 3 de marzo de 2005, Asunto C-32/03, Fini H.

Los hechos en que se basa dicha sentencia se refieren expresamente a la continuación del derecho a deducir de los empresarios o profesionales cuando ya ha tenido lugar el cese de las entregas de bienes o prestaciones de servicios que constituían su actividad hasta ese momento.

En particular, en los apartados 27 a 31 de la misma, el Tribunal manifiesta lo siguiente:

“27. En relación con el litigio principal, procede señalar que la obligación de Fini H de continuar pagando, hasta la finalización del plazo estipulado en el contrato de arrendamiento, la renta y los gastos conexos correspondientes al inmueble que dicha sociedad había arrendado para desarrollar una actividad de restauración, ya que dicho contrato contenía una cláusula que impedía su resolución, podría considerarse, en principio, directa e inmediatamente relacionada con la actividad de restauración.

28. En efecto, puesto que Fini H celebró el contrato de arrendamiento con el fin de poder disponer de un local que necesitaba para desarrollar su actividad de restauración y habida cuenta de que el local estuvo realmente destinado a dicha actividad, es preciso reconocer que la obligación de la sociedad de continuar pagando la renta y los demás gastos conexos tras el cese de la referida actividad se deriva directamente del ejercicio de la misma.

29. En tales circunstancias, la duración de la obligación de pagar la renta y los gastos conexos correspondientes a dicho local no tiene influencia alguna en la existencia de una actividad económica a efectos del artículo 4, apartado 1, de la Sexta Directiva, siempre y cuando ese lapso de tiempo sea estrictamente necesario para llevar a buen término las operaciones de liquidación.

30. De las consideraciones anteriores se desprende que el sujeto pasivo debe poder disfrutar del derecho a deducir el IVA soportado en el pago de la renta y de los gastos conexos del local anteriormente destinado al ejercicio de la actividad de restauración durante el período en el que ya no explotaba el restaurante, es decir, desde octubre de 1993 hasta septiembre de 1998, del mismo modo que lo hizo durante el período comprendido entre el inicio de su actividad de restauración y la fecha de cese de la misma, puesto que, a lo largo de toda la duración del arrendamiento, los locales estuvieron directa e inmediatamente relacionados con la actividad económica de dicho sujeto pasivo.

31. Procede, por tanto, reconocer el derecho a deducir el IVA soportado a causa de la liquidación de un negocio siempre que su ejercicio no dé lugar a situaciones fraudulentas o abusivas.”.

Por su parte, el apartado 35 de la referida sentencia concluye lo siguiente:

“35. Por consiguiente, procede responder a la primera cuestión que el artículo 4, apartados 1 a 3, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que procede considerar sujeto pasivo a efectos de este artículo a una persona que ha dejado de ejercer una actividad comercial, pero continúa abonando la renta y los gastos conexos del local que sirvió para ejercer dicha actividad debido a que el contrato de arrendamiento contiene una cláusula que impide resolverlo, permitiendo en consecuencia que dicha persona deduzca el IVA correspondiente a las cantidades pagadas por estos conceptos, siempre que exista una relación directa e inmediata entre los pagos realizados y la actividad comercial y se haya acreditado que no existió intención de actuar de forma fraudulenta o abusiva.”.

En consecuencia con el indicado criterio, no se pierde automáticamente la condición de sujeto pasivo por el mero cese en la actividad, si como consecuencia del ejercicio de la misma se incurre posteriormente en gastos directamente relacionados con aquélla, permitiendo la deducción de las correspondientes cuotas soportadas de concurrir los restantes requisitos exigidos legalmente.

Del mismo modo, en el caso planteado en el escrito de consulta puede considerarse que existe una relación directa e inmediata entre la actividad ejercida por la consultante y las cuotas que en su momento, cuando aún ejercía la misma, soportó por el Impuesto sobre el Valor Añadido, y que deben ser objeto de deducción en la actualidad como consecuencia de la expedición de facturas rectificativas por parte de sus proveedores en los términos previstos en el Capítulo I del Título VIII de la Ley 37/1992 de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre).

2.- Por otra parte, el artículo 164, apartado uno, número 1º, de la Ley del Impuesto, dispone que sin perjuicio de lo establecido en el título anterior de dicha Ley, los sujetos pasivos del Impuesto estarán obligados, con los requisitos, límites y condiciones que se determinen reglamentariamente, a:

“1º. Presentar declaraciones relativas al comienzo, modificación y ceses de las actividades que determinen su sujeción al Impuesto.”.

El artículo 11 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE del 5 de septiembre), regula la declaración de baja en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores.

La pérdida de la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido no tendrá lugar en tanto no se cese efectivamente en la actividad correspondiente y se formule la baja en el correspondiente censo de empresarios o profesionales, estando sujeto, hasta que no se produzca dicha baja, al cumplimiento de las obligaciones formales que correspondan. No obstante, aunque se presentara el correspondiente modelo censal (036) de baja, si no se ha producido el cese efectivo no decae la obligación del cumplimiento de las correspondientes obligaciones tributarias.

De acuerdo con lo anterior, la entidad consultante podrá presentar la correspondiente declaración (modelo 303) por el Impuesto sobre el Valor Añadido, para ejercer el derecho a la deducción de las cuotas soportadas objeto de consulta, y en su caso, instar a la devolución en

las condiciones establecidas en la Ley 37/1992.

3.- 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.