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 TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2015 (02/05/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.4 Ley 20/1991 Art. 8.5º Ley 20/1991 Art. 12.6 Ley 20/1991 Real Decreto 3485/2000

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante pretende adquirir a un Estado extranjero la vivienda que sirve de residencia oficial del Jefe de la Oficina consular en Canarias. Dicha vivienda fue adquirida por el Estado extranjero a su promotor y, conforme a lo dispuesto en el artículo 12.6 de la Ley 20/1991 y en el Real Decreto 3485/2000, declarada exenta del IGIC por la Administración Tributaria Canaria.

Consulta si la transmisión que se pretende efectuar está sujeta al IGIC o a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Previa comunicación por parte del Estado extranjero a la Agencia Tributaria Canaria, a través del Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación, tendría la consideración de operación asimilada a la importación, sujeta y no exenta al IGIC, la transmisión de una edificación por parte de dicho Estado extranjero, que se benefició en su adquisición de la exención prevista en el artículo 12.6 de la Ley 20/1991, a un tercero (la persona física consultante) siempre y cuando ésta no tenga derecho al régimen de franquicia diplomática o consular.

El devengo de la importación se produciría en el momento que tenga lugar la transmisión de la edificación, siendo el sujeto pasivo la persona física consultante como adquirente de la edificación y estando obligada a presentar por escrito la declaración de importación.

Puesto que estamos ante una operación sujeta y no exenta al IGIC, por aplicación del artículo 4.4 de la Ley 20/1991 la transmisión no estaría sujeta a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD.

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 pretende adquirir a un Estado extranjero la vivienda que sirve de residencia oficial del Jefe de la Oficina consular en Canarias. Dicha vivienda fue adquirida por el Estado extranjero a su promotor y, conforme a lo dispuesto en el artículo 12.6 de la Ley 20/1991 y en el Real Decreto 3485/2000, declarada exenta del IGIC por la Administración Tributaria Canaria.

Consulta si la transmisión que se pretende efectuar está sujeta al IGIC o a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

SEGUNDO.- En relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), este centro directivo no es competente para emitir consulta vinculante, salvo en dos supuestos:

- Normativa tributaria aprobada por la Comunidad Autónoma de Canarias por delegación del Estado, conforme al 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 y se modifican determinadas normas tributarias

- Deslinde entre el IGIC y la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD, de acuerdo con el artículo 4.4 de la Ley 20/1991.

El artículo 12, regulador de las exenciones en operaciones asimiladas a las exportaciones, de la Ley 20/1991dispone en su número 6 lo siguiente:

"*Están exentas las siguientes operaciones:*
(...)
6. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el marco de las relaciones diplomáticas y consulares en los casos y con los requisitos que se determinen reglamentariamente."

El desarrollo reglamentario de este precepto se encuentra recogido en el Real Decreto 3485/2000, de 29 de diciembre, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales, y de modificación del Reglamento General de

Vehículos, aprobado por el Real Decreto 2822/1998, de 23 de diciembre (en adelante, Real Decreto 3485/2000).

El artículo 3.1.b) de este Real Decreto dispone:
"1. Estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido:
(...)
b) Las entregas y los arrendamientos de edificios o parte de los mismos y de los terrenos anejos, adquiridos o arrendados por Estados extranjeros para ser utilizados como sede de sus representaciones diplomáticas u Oficinas consulares o como residencia del Jefe de la Misión diplomática o Jefe de la Oficina consular cuando, en este último caso, se trate de funcionarios consulares de carrera.
(...)"

El artículo 4 del Real Decreto 3485/2000 expresa que será aplicable al IGIC, en su respectivo ámbito territorial, las exenciones establecidas en el mismo en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, y con sujeción a las mismas normas para su aplicación.

El artículo 10 del Real Decreto 3485/2000, dispone (la negrita es nuestra):

*"1. **Las franquicias y exenciones reguladas en el artículo 2 y en el párrafo b) del apartado 1 del artículo 3 del presente Real Decreto se aplicarán, previo reconocimiento de su procedencia por el centro gestor, con sujeción al siguiente procedimiento**:*

*a) **Las peticiones de franquicia o exención se presentarán ante el Ministerio de Asuntos Exteriores**. Habrán de ser firmadas por el Jefe de Misión, de Oficina consular, el Secretario general o la persona que ostente la representación y dirección del organismo internacional, con indicación del nombre y cargo del destinatario y la declaración de que los artículos están destinados al uso oficial o al personal. Las solicitudes podrán abarcar los consumos de un año o los correspondientes al período de aplicación del beneficio, si éste fuera menor.*

***El Ministerio de Asuntos Exteriores trasladará dicha solicitud** junto con su informe, en el que se hará referencia especial, si procede, a la existencia de reciprocidad, **al centro gestor para su resolución**.*

El centro gestor autorizará la franquicia o exención por la cantidad solicitada y sin exceder, en su caso, la cuantía máxima del módulo correspondiente. Dicha autorización será trasladada a los interesados a través del Ministerio de Asuntos Exteriores.

(...)

*b) **Cuando se trate de entregas de edificios o terrenos, la aplicación de la exención quedará condicionada, además, al otorgamiento del correspondiente documento público y a la inscripción en el Registro de la Propiedad a nombre del Estado adquirente**.*

(...)"

Por otra parte, el apartado 2 del artículo 6 del Real Decreto 3485/2000 dispone (la negrita es nuestra):

> *"2.* ***La competencia de la aplicación de franquicias y exenciones reguladas en el presente Real Decreto, cuando se refieran al Impuesto General Indirecto Canario****, al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias, a los tributos que pudieran, en su caso, sustituirles o al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación en las Ciudades de Ceuta y Melilla,* ***corresponde a la Administración tributaria canaria*** *y a la Administración tributaria de las Ciudades de Ceuta y Melilla, respectivamente.* ***Los órganos a través de los cuales dichas Administraciones ejerzan la referida competencia tendrán también la condición de «centro gestor» a efectos del presente Real Decreto****."*

Tratándose de operaciones sujetas al IGIC, el centro gestor actual es la Agencia Tributaria Canaria.

Recordando que las referencias al Impuesto sobre el Valor Añadido hay que entenderlas realizadas al IGIC, el artículo 8 del citado Real Decreto dispone (la negrita es nuestra):

> *"1.* ***Los bienes y efectos de uso respecto de los que se hayan aplicado las franquicias y exenciones establecidas en el presente Real Decreto sólo podrán recibir ulteriormente uno de los siguientes destinos, con cumplimiento de los requisitos fijados para cada uno de ellos****:*
>
> *a) Reexportación o exportación.*
>
> *b) Abandono, libre de todo gasto, a favor de la Hacienda Pública.*
>
> *c) Destrucción bajo intervención oficial, sin gastos para el Tesoro Público.*
>
> *d) Venta o transferencia a otra Misión, Oficina consular, organismo internacional o persona con derecho al régimen de franquicia o exención.*
>
> *e)* ***Venta o transferencia a terceros sin derecho al régimen de franquicia, previo pago de los impuestos correspondientes.***
>
> *f) Despacho a consumo con pago de los tributos que corresponda, en el supuesto de mercancías importadas con franquicia de derechos e impuestos.*
>
> *2.* ***Los destinos indicados en los párrafos d) y e) deberán ser objeto de comunicación previa al centro gestor****. A estos efectos, los beneficiarios de la franquicia o exención deberán presentar la referida comunicación al Ministerio de Asuntos Exteriores, con indicación detallada de las características de la operación, del destinatario de la misma y la acreditación, en su caso, del derecho a la franquicia o exención de este último. El Ministerio de Asuntos Exteriores remitirá la comunicación al centro gestor.*

3. En el ***supuesto de ventas comunicadas en la forma indicada en el apartado 2 anterior, quedarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido****, en concepto de operaciones asimiladas a las importaciones****, las adquisiciones realizadas en el territorio peninsular español o islas Baleares que correspondan a las entregas de bienes efectuadas por las entidades o personas cuya importación, entrega o adquisición intracomunitaria previa se hubiese beneficiado de la exención del impuesto recogida en el presente Real Decreto.*

Las demás operaciones tributarán de acuerdo con su verdadera naturaleza y con aplicación de la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

4. La ***realización de las operaciones señaladas en el apartado 2 sin comunicación previa determinará la ineficacia de la franquicia o exención****, con liquidación e ingreso,* *a cargo de los beneficiarios, de* ***los derechos e impuestos correspondientes al momento en que se efectuaron las previas entregas****, adquisiciones intracomunitarias o importaciones exentas* ***y abono de los intereses que procedan****, con aplicación, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, del procedimiento previsto en el artículo 73, apartado 3, 4.º, párrafo b), del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre,* ***para la liquidación de las operaciones asimiladas a las importaciones****."*

El artículo 8.2.5º de la Ley 20/1991, regulador del concepto de importaciones, contempla el siguiente supuesto de operación asimilada a una importación:

"*2. Sin perjuicio de lo previsto en el número 1 anterior se considerará también importación:*

(...)

5º.- Las adquisiciones realizadas en las Islas Canarias de los bienes cuya entrega o importación previas se hubiesen beneficiado de la exención del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los números 6 y 7 del artículo 12º, y en los números 8 y 9 del artículo 14º, ambos de esta Ley.

No obstante, lo dispuesto en el párrafo anterior, no será de aplicación cuando el adquirente exporte inmediata y definitivamente dichos bienes o los envíe del mismo modo a la Península e Islas Baleares, Ceuta o Melilla."

Derivado de lo expuesto, la transmisión de la edificación por parte del Estado extranjero, que se benefició previamente de la exención en régimen diplomático y consular prevista en el artículo 12.6 de la Ley 20/1991, tendría la consideración de operación asimilada a una importación sujeta al IGIC y no exenta.

Partiendo de que nos encontraríamos ante una operación no realizada en el ámbito empresarial o profesional y no se trataría de una entrega de bienes sino de una importación, en ningún caso sería aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.22º de Ley de la

Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales

El artículo 4.4 de la Ley 20/1991, regulador del deslinde entre el IGIC y la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD, dispone:

> "*4. Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*
>
> *Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del Impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 50.cinco de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales*."

Puesto que nos encontraríamos ante una operación sujeta y no exenta al IGIC, no estaría sujeta a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD

El último párrafo del número dos, regulador del devengo de las importaciones, del artículo 18 de la Ley 20/1991, dispone:

> "*En las operaciones definidas como importaciones en los apartados 2.º, 3.º, 4.º y 5.º del número 2 del artículo 8.º de la presente Ley, el devengo se producirá en el momento en que tengan lugar, respectivamente, las desafectaciones, los cambios de condiciones o las adquisiciones a que se refieren dichos apartados*."

El devengo de la importación se produciría en el momento que tenga lugar la transmisión de la edificación.

Por último, el artículo 21.a) de la Ley 20/1991 señala:

> "*Son sujetos pasivos en las importaciones de bienes quienes las realicen.*
>
> *Se consideran importadores, siempre que se cumpla, en cada caso, la legislación aplicable:*
>
> *a) Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes*."

El precepto transcrito configura como sujeto pasivo de las importaciones a quienes realicen las mismas, es decir al importador, sin que tenga relevancia el que actúe o no como empresario o profesional. A continuación señala a quien considera como tal, estableciendo, en su letra a), que serán importadores los destinatarios de los bienes importados, mencionando expresamente a los adquirentes.

En el supuesto objeto de consulta sería sujeto pasivo la persona física consultante, como adquirente de la edificación.

No habiendo sido aprobada una autoliquidación para las operaciones asimiladas a la importación, deberá declarar la persona física consultante la cuota devengada a través de declaración de importación por escrito regulada en los artículos 88 y siguientes del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestión).

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que previa comunicación por parte del Estado extranjero a la Agencia Tributaria Canaria, a través del Ministerio de Asuntos Exteriores, Unión Europea y Cooperación, tendría la consideración de operación asimilada a la importación, sujeta y no exenta al IGIC, la transmisión de una edificación por parte de dicho Estado extranjero, que se benefició en su adquisición de la exención prevista en el artículo 12.6 de la Ley 20/1991, a un tercero (la persona física consultante) siempre y cuando ésta no tenga derecho al régimen de franquicia o exención diplomática o consular.

El devengo de la importación se produciría en el momento que tenga lugar la transmisión de la edificación, siendo el sujeto pasivo la persona física consultante como adquirente de la edificación y estando obligada a presentar por escrito la declaración de importación.

Puesto que estamos ante una operación sujeta y no exenta al IGIC, por aplicación del artículo 4.4 de la Ley 20/1991 la transmisión no estaría sujeta a la modalidad “transmisiones patrimoniales onerosas” del ITPAJD.

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 mayo de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,

PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García