CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM: 1658 (08/05/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 6.1 Ley 20/1991 Art. 6.2.7º Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Una sociedad mercantil transmitió en contrato privado de compraventa el día 7 de julio de 1994 un local a una persona física que lo destinó a oficina de farmacia.

La citada sociedad mercantil ha sido absorbida por la sociedad mercantil consultante y se tiene la intención de elevar a público el mencionado contrato privado de compraventa. Se consulta si estaríamos ante la primera o segunda entrega sujeta al IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

El contrato privado de compraventa de 7 de julio de 1994 debe calificarse de venta a plazos de un local comercial con pacto de reserva de dominio y tuvo la consideración de entrega de bien, por lo que el documento notarial de elevación a público del contrato privado que se pretende efectuar no supondrá la entrega del bien inmueble, no teniendo, por tanto, incidencia en el IGIC.

Lo expuesto es con independencia de que la sociedad mercantil que suscribirá el documento notarial sea diferente a la sociedad mercantil que entregó el bien inmueble a través del contrato privado citado anteriormente, dado que aquél se subroga en la posición de éste como consecuencia de su absorción.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, 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 adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Una sociedad mercantil transmitió en contrato privado de compraventa el día 7 de julio de 1994 un local a una persona física que lo destinó a oficina de farmacia.

La citada sociedad mercantil ha sido absorbida por la sociedad mercantil consultante y se tiene la intención de elevar a público el mencionado contrato privado de compraventa. Se consulta si estaríamos ante la primera o segunda entrega sujeta al IGIC.

SEGUNDO.- La contestación a la consulta requiere analizar la tributación en el IGIC de la transmisión en contrato privado de compraventa el día 7 de julio de 1994 del local comercial.

El artículo 4.1 de la Ley 20/1991, vigente el día 7 de julio de 1994 y que continúa en la actualidad con la misma redacción, dispone:

> *"1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional."*

Por otra parte, el artículo 6.1 de la Ley 20/1991, vigente el día 7 de julio de 1994 y que continúa en la actualidad con la misma redacción, dispone:

> *"1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.*
>
> *A estos efectos se consideran bienes corporales el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía."*

En el contrato privado de compraventa del día 7 de julio de 1994 (que se adjunta a la petición de emisión de consulta) se establece en su estipulación primera que la sociedad mercantil (absorbida por la sociedad mercantil consultante) vende por un precio a un persona física un local comercial. La estipulación segunda establece una forma de pago a plazos del precio de la compraventa. La estipulación sexta señala "*La finca objeto de la presente compraventa se entiende que continuará siendo propiedad de la vendedora hasta tanto que Dª …no haya realizado el pago total de su precio. Mientras se entenderá ésta en poder de la compradora en concepto de simple tenedor, no pudiendo gravarla ni venderla, ni transmitir los derechos a otra persona."*.

Nos encontramos ante una operación calificada de venta a plazos con pacto de reserva de dominio. Esto implica que la persona física adquirente, como consecuencia de las estipulaciones del contrato privado aportado, posee el local comercial, permitiendo su goce o disfrute, pero no puede disponer de él hasta el abono total del precio pactado. Por tanto, y en este supuesto específico, no nos encontramos ante una entrega de bien en el sentido de lo dispuesto en el artículo 6.1 de la Ley 20/1991.

No obstante, el concepto de entrega de bien a los efectos del IGIC no se agota en lo dispuesto en el artículo 6.1. En efecto, el número 2 del citado artículo 6 concreta supuestos específicos de operaciones que se engloban en la modalidad del hecho imponible "entrega de bienes". Se tratan de supuestos en los que pudieran existir dudas sobre su consideración y que el legislador, por seguridad jurídica, aclara de forma expresa que nos encontramos ante entrega de bienes. Debemos destacar el supuesto de entrega de bien previsto en el apartado 7º que dispone (su regulación no ha sufrido variación desde la entrada en vigor del IGIC el día 1 de enero de 1993):

"2. En particular se consideran entregas de bienes:

(…)

7.º Las cesiones de bienes en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio y de arrendamientos-venta.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se asimilarán a los arrendamientos-venta, los arrendamientos con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar la opción de compra y, en general, los de arrendamientos de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad, vinculante para ambas partes."

Teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 6.2.7º de la Ley 20/1991 y que del contrato privado de compraventa de 7 de julio de 1994 se desprende que nos encontramos ante una operación calificada de venta a plazos con pacto de reserva de dominio, la cesión de bienes que supuso el citado contrato debe considerarse una entrega de bien, que se devengó cuando se puso el local comercial en posesión de la persona física adquirente, conforme a lo dispuesto en el artículo 18.1.a) de la Ley 20/1991 en la redacción vigente a la fecha de suscripción del contrato privado:

"1. Se devengará el Impuesto en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios:

a) En las entregas de bienes cuando tenga lugar su puesta a disposición o, en su caso, cuando se efectúen conforme a la legislación que les sea aplicable.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en las entregas de bienes efectuadas en virtud del contrato de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio o de arrendamiento de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes se devengará el Impuesto cuando los bienes que constituyan su objeto se pongan en posesión del adquirente."

Partiendo del hecho de que el contrato privado de compraventa de 7 de julio de 1994 ha supuesto la entrega de un bien inmueble, la elevación a público de dicho contrato privado no supone la entrega del bien inmueble. Por tanto, nos encontramos ante un documento notarial que no tiene ninguna incidencia en el IGIC.

Todo ello con independencia de que la sociedad mercantil (la consultante), que suscribirá el documento notarial, sea diferente a la sociedad mercantil que suscribió el contrato privado, dado que aquélla se ha subrogado en ésta como consecuencia de su absorción.

TERCERO. Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que El contrato privado de compraventa de 7 de julio de 1994 debe calificarse de venta a plazos de un local comercial con pacto de reserva de dominio y tuvo la consideración de entrega de bien, por lo que el documento notarial de elevación a público del contrato privado que se pretende efectuar no supondrá la entrega del bien inmueble, no teniendo, por tanto, incidencia en el IGIC.

Lo expuesto es con independencia de que la sociedad mercantil que suscribirá el documento notarial sea diferente a la sociedad mercantil que entregó el bien inmueble a través del contrato privado citado anteriormente, dado que aquél se subroga en la posición de éste como consecuencia de su absorción.

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, 8 de mayo de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván