CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2112 (08/03/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	**NORMATIVA APLICABLE** Arts. 4, 5, 6, y 7 Ley 20/1991 Art.19.1.2º.h) Ley 20/1991 Arts. 4.Uno.3 y 6.1 Decreto ley 12/2021

CUESTIÓN PLANTEADA

El consultante, mayor de 35 años, sin discapacidad y con una renta superior a 24.000 euros en el período impositivo del año 2021, ha perdido en la erupción volcánica de la isla de La Palma, por derrumbe, su vivienda habitual, por lo que ha comprado un solar acogiéndose al tipo cero, regulado en el Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

Sobre ese solar, la consultante, u otro empresario o profesional contratado por ella, preparará la instalación eléctrica y del agua así como la salida del desagüe, con el fin de colocar una vivienda prefabricada, de manera fija, no móvil, que será su vivienda habitual.

Esta vivienda, que la vende una sociedad mercantil establecida en Canarias, difiere de las viviendas convencionales construidas de ladrillo, únicamente en los materiales y en el modo constructivo. El precio final es de 44.445 €, correspondiendo a los módulos de la vivienda 28.170 €, y el resto responde a gastos de transporte, montaje y armado, instalación de fontanería y electricidad, tratamiento especial para la madera, etc.

La vivienda prefabricada se traslada en un camión grúa, y es armada y montada por la sociedad vendedora de la misma, precisando para su instalación de los mismos permisos municipales que las que se construyen con otros materiales, aplicándose en este caso el Decreto Ley 1/2022 por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la Isla de La Palma.

La consultante seguirá el procedimiento establecido en dicho Decreto ley a fin de que se apruebe la licencia municipal por parte del Pleno de la Corporación de El Paso, municipio en el que se va a instalar la vivienda.

Desea confirmar que la compra de una casa prefabricada, que será objeto de montaje de forma permanente en el suelo por el propio vendedor, para ser la vivienda habitual, que considera que está sujeta al IGIC, le es aplicable el tipo cero previsto en el artículo 4.Uno.3 del citado Decreto ley 12/2021, por considerarse una ejecución de obra de una edificación, siendo indiferente que una parte de la ejecución -la relativa a las preinstalaciones eléctricas y de agua y desagüe- las realice por su cuenta la consultante.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

1.- Las viviendas prefabricadas en Canarias, a efectos del IGIC, tienen la consideración de edificaciones, cuando se unan permanentemente al suelo y sean susceptibles de ser utilizadas como vivienda.

2.- La venta y montaje de viviendas prefabricadas realizada por un empresario o profesional, es una ejecución de obra que tiene por objeto la construcción de una edificación, en la que el empresario que ejecuta la obra aporta los materiales utilizados (los módulos de la vivienda), dado que su coste (28.170 €) excede del 40 por ciento del total de la base imponible (44.445 €), estamos ante una entrega de bienes, y no una prestación de servicios, sujeta al IGIC.

No desvirtúa esta consideración el hecho de que el propietario del solar actúe de forma previa e independiente con otros empresarios o profesionales para que, por un lado, nivelen el suelo, y, por otro, realicen las instalaciones de electricidad, agua y desagüe, pues lo relevante, a estos efectos, es que las operaciones llevadas a cabo en su conjunto por todos ellos, se realice en el marco de un proceso de construcción de edificaciones.

3.- El sujeto pasivo en el IGIC, es la entidad que realiza la entrega y montaje de la casa prefabricada, sin que quepa aplicar el supuesto de inversión de sujeto pasivo previsto en el artículo 19.1.1º.h) de la Ley 20/1991, porque, si bien se trata de una ejecución de obra que tiene por objeto una construcción de una edificación, el propietario del solar destinatario de la ejecución de obra no tiene la consideración de empresario o profesional, pues, siendo promotor, falta la intención de realizar la venta, adjudicación o cesión de la vivienda prefabricada, ya que la misma va a constituir su vivienda habitual.

4.- El tipo de gravamen aplicable en la venta y montaje de una vivienda prefabricada, sujeta a IGIC, será, con carácter general el 7 por ciento, sin perjuicio de que concurra alguna de las circunstancias previstas en el artículo 58 de la Ley 4/2012, y proceda alguno de los tipos reducidos regulados en él.

Ahora bien, cuando estas viviendas prefabricadas sean objeto de montaje en la isla de La Palma, no debe olvidarse lo dispuesto en el Decreto ley 12/2021, en cuyo artículo 4.Uno.3 regula un nuevo tipo cero, cuya aplicación está condicionada al cumplimiento de un conjunto de requisitos de naturaleza objetiva, subjetiva, temporal y formal:

4.1.-El solar sobre el que va a instalarse la vivienda prefabricada de manera permanente y fija, ha de estar ubicado en la isla de La Palma.

4.2.- El adquirente de la vivienda prefabricada (y del solar en el que se ubicará), tiene que ser una persona física, propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una vivienda que haya quedado destruida, inhabitable o inaccesible de forma definitiva por la lava; y que haya contratado la compra directamente con la vendedora de la casa prefabricada.

4.3.- La vivienda prefabricada se ha de comprar en el plazo de un año desde la adquisición del solar, y terminar de montarse en el plazo de dos años desde su compra.

4.4.- Y, por último, el elemento formal requiere, por un lado, que los permisos administrativos y los proyectos técnicos necesarios para la construcción de la vivienda prefabricada, se acometan de forma inmediata a la adquisición del solar y, por otro lado, que el adquirente entregue al transmitente del solar y al constructor que ejecutará la obra, una declaración manifestando que concurren los requisitos para aplicarse el tipo cero, que se incorporará a la escritura que formalice la entrega del terreno, y, si no se otorga, se conservará la citada declaración en el plazo de prescripción.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), y al tipo cero previsto en los artículos 4 y 6 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, 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.- El consultante, mayor de 35 años, sin discapacidad y con una renta superior a 24.000 euros en el período impositivo del año 2021, ha perdido en la erupción volcánica de la isla de La Palma, por derrumbe, su vivienda habitual, por lo que ha comprado un solar acogiéndose al tipo cero, regulado en el Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

Sobre ese solar, la consultante, u otro empresario o profesional contratado por ella, preparará la instalación eléctrica y del agua así como la salida del desagüe, con el fin de colocar una vivienda prefabricada, de manera fija, no móvil, que será su vivienda habitual.

Esta vivienda, que la vende una sociedad mercantil establecida en Canarias, difiere de las viviendas convencionales construidas de ladrillo, únicamente en los materiales y en el modo constructivo. El precio final es de 44.445 €, correspondiendo a los módulos de la vivienda 28.170 €, y el resto responde a gastos de transporte, montaje y armado, instalación de fontanería y electricidad, tratamiento especial para la madera, etc.

La vivienda prefabricada se traslada en un camión grúa, y es armada y montada por la sociedad vendedora de la misma, precisando para su instalación de los mismos permisos municipales que las que se construyen con otros materiales, aplicándose en este caso el Decreto Ley 1/2022 por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la Isla de La Palma.

La consultante seguirá el procedimiento establecido en dicho Decreto ley a fin de que se apruebe la licencia municipal por parte del Pleno de la Corporación de El Paso, municipio en el que se va a instalar la vivienda.

Desea confirmar que la compra de una casa prefabricada, que será objeto de montaje de forma permanente en el suelo por el propio vendedor, para ser la vivienda habitual, que considera que está sujeta al IGIC, le es aplicable el tipo cero previsto en el artículo 4.Uno.3 del citado Decreto ley 12/2021, por considerarse una ejecución de obra de una edificación, siendo indiferente que una parte de la ejecución -la relativa a las preinstalaciones eléctricas y de agua y desagüe- las realice por su cuenta la consultante.

SEGUNDO.- La respuesta a la pregunta realizada por la persona física consultante requiere, con carácter previo, que se determine si la operación de adquisición y montaje de la casa

prefabricada constituye una operación sujeta al IGIC, y, en caso afirmativo, ya entraríamos a analizar la posible aplicación del tipo cero citado. Para ello, partiremos del estudio del hecho imponible de este impuesto.

A estos efectos, el hecho imponible del IGIC lo constituyen, por un lado, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso por empresarios o profesionales, y, por otro lado, las importaciones de bienes. Centrándonos en las primeras operaciones, las conocidas como "operaciones interiores", el artículo 4.1 de la ley 20/1991 establece para su sujeción al IGIC, que su realización ha de cumplir los siguientes requisitos:

"Artículo 4. Hecho imponible

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.

2. Asimismo, están sujetas al Impuesto por el concepto de importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador".

La delimitación de dichos requisitos se encuentra recogida en los artículos 5, 6 y 7 de la Ley 20/1991, en cuya aplicación al supuesto objeto de la consulta, destacamos lo siguiente:

1.- Que la entidad vendedora tiene la condición de empresario, cuando realiza actividades empresariales, y, en cualquier caso, porque es una sociedad mercantil, salvo prueba en contrario, de conformidad con lo previsto en el apartado 2 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1.° Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.

2.° Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario".

2.- Que la actividad realizada por la entidad vendedora es una actividad empresarial, tal y como dispone el apartado 1 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"Artículo 5. Concepto de actividades empresariales o profesionales.

1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas

(...)".

3.- Que las operaciones realizadas por la sociedad mercantil, se entienden efectuadas en el desarrollo de una actividad empresarial, según lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"6. Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, en todo caso:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional".

Por tanto, dado que la entidad vendedora es una sociedad mercantil que realiza la ordenación por cuenta propia de los factores de producción con el fin de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios -como es la venta de viviendas prefabricadas-, se considera que realiza actividades empresariales; y, cuando éstas las efectúe a título oneroso, y no exclusivamente a título gratuito, tendrá la condición de empresario, tanto si son con carácter habitual como ocasional.

Del escrito de la consulta no se deduce que la entidad vendedora realice exclusivamente operaciones a título gratuito, sino todo lo contrario, por lo que partimos de que, con carácter general, son a título oneroso.

4.- Aclarado lo anterior, solo nos resta analizar el último elemento que configura el hecho imponible, calificar la operación que realiza de entrega de bienes o de prestación de servicios conforme a los artículos 6 y 7 de la Ley 20/1991.

Lo primero que debemos determinar es si nos encontramos ante una sola operación que englobaría todas las actuaciones, o ante operaciones independientes, es decir, una relativa a la adquisición de la casa prefabricada (que incluiría su transporte) y otra relativa a su montaje.

Se entiende, con carácter general, que existe una operación única cuando dos o varios elementos o actos que un sujeto pasivo realiza para su cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola operación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial, de forma que todos los elementos que integran la operación de que se trata resultan necesarios para llevarla a cabo y están estrechamente vinculados entre sí.

A juicio de este centro directivo, todos los elementos que integran la operación desarrollada por la entidad mercantil resultan necesarios para llevar a cabo la operación de venta y montaje de una casa prefabricada; y, por otra parte, están estrechamente vinculados entre sí.

En estas circunstancias, no puede considerarse que el cliente (la persona física consultante) vaya a adquirir a un mismo empresario, por una parte, una casa prefabricada; y, por otra parte, su montaje para su fijación al suelo. Se estima que estamos ante una operación única. Entender lo contrario, que se trata de operaciones diferentes, supondría un desglose artificial que alteraría la funcionalidad del sistema del IGIC.

En los citados artículos 6 y 7 de la Ley 20/1991 se regula una definición general como particular de entrega de bienes y de prestaciones de servicios, reproduciendo, respecto de esta última, las que consideramos que podrían concurrir en el supuesto planteado en la consulta:

"Artículo 6. Concepto de entrega de bienes.

1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.
(...)
2.- En particular, se consideran entregas de bienes:

(...)

4º.- Las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, en el sentido del número 5 del artículo 5 de esta Ley, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda el 40 por ciento de la base imponible".

"Artículo 7º.- Concepto de prestación de servicios.

1. A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes".

2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:

(...)

6.º Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4º del número 2 del artículo 6º de esta Ley".

De su lectura, se concluye que, para determinar si la operación que realiza la entidad vendedora de viviendas prefabricadas y su montaje, es una entrega de bienes o una prestación de servicios, en concreto si es una ejecución de obra que tiene por objeto la construcción de una edificación, o no, hemos de analizar, por un lado, el concepto de ejecución de obra, y, seguidamente, el de construcción de una edificación:

- En cuanto al primero de ellos, ni la Ley 20/1991 ni la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), contienen una definición del concepto de ejecución de obra, por lo que para su delimitación, habrá que tener en cuenta lo previsto en el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que dispone que las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo establecido en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil, *"Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas".*

En relación con lo anterior, y atendiendo al carácter supletorio del derecho común, tal y como se recoge en el artículo 7.2 de la citada Ley General Tributaria, acudimos a la definición de arrendamiento de obra y de arrendamiento de servicios, contemplada en el Código Civil; y según el tipo de relación jurídica que derive del contrato formalizado por las partes, estaremos ante uno u otro tipo de arrendamiento, De tal manera, ya lo adelantamos, que la calificación de una operación

como de ejecución de obra resultará de que la relación establecida entre los contratantes, responda al concepto de arrendamiento de obra regulado en el Derecho Civil.

Si bien la delimitación del concepto de ejecución de obra respecto de otras figuras contractuales, como es el arrendamiento de servicios, puede resultar, en algunos supuestos, dificultosa, no se trata de un concepto jurídico indeterminado, puesto que su regulación está contenida en el Código Civil.

A estos efectos, su artículo 1544 establece que "*en el arrendamiento de obras o servicios, una de las partes se obliga a ejecutar una obra o a prestar a la otra un servicio por precio cierto*". Por tanto, atendiendo a dicha definición, lo propio del arrendamiento de obra es la obligación de ejecutar o realizar una obra, es decir, obtener un resultado, pudiendo acordarse que el ejecutante ponga solamente su trabajo o que también aporte los materiales correspondientes (artículo 1588 Código Civil). Por otro lado, en el arrendamiento de servicios lo fundamental es la prestación del servicio concreto, con independencia del resultado final.

El informe, de fecha 25 de mayo de 2010, de la Abogacía del Estado de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, del Ministerio de Economía y Hacienda, y a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, perfectamente trasladable al ámbito del IGIC, en relación con la distinción entre los conceptos de arrendamiento de obra y de servicios, señala lo siguiente:

"La distinción entre el arrendamiento de servicios, locatio conducto operarum, y el arrendamiento de obra, locatio conductio operis, ex artículo 1544 del Código Civil, como señala el Tribunal Supremo "(...) radica en el objeto inmediato de la obligación del arrendador, de manera que si este se obliga a la prestación de servicios o de trabajo o de una actividad en sí misma, no del resultado que aquella prestación produce, el arrendamiento es de servicios y, en cambio si se obliga a la prestación del resultado, sin consideración al trabajo que lo crea, el arrendamiento es de obra sin que para suponer la existencia de un contrato de ésta última especie sea suficiente que la actividad se prometa en dirección a un resultado determinado (...) (STS de 10 de septiembre de 1975, y en el mismo sentido SSTS de 4 de febrero de 1950, 19 de junio de 1982, 29 de octubre de 1983, 30 de mayo de 1987 y 25 de marzo de 1988 entre otras muchas).

A diferencia del arrendamiento de obra cuya prestación es un resultado futuro, el arrendamiento de servicios exige que la prestación sea continuada y periódica en el tiempo, es decir de tracto sucesivo.

El negocio de tracto sucesivo exige una duración sostenida en el tiempo, por cuanto las partes sólo alcanzan a satisfacer la necesidad objeto de aquel si la relación se dilata o sostiene en el tiempo; de modo que la continuidad y la periodicidad de la solutio es una condición esencial de este tipo de negocios, siendo la duración un elemento causal.".

De todo lo anterior cabe colegir que la ejecución de obra persigue un resultado futuro, sin tomar en consideración el trabajo que lo crea, en tanto que el arrendamiento de servicios se instrumenta de forma continuada en el tiempo, atendiendo a la prestación en sí misma y no a la obtención del resultado que la prestación produce, siendo la continuidad y periodicidad las notas esenciales de ese tipo de contratos.

Trasladando este criterio a las operaciones de venta de viviendas prefabricadas y su montaje por la sociedad mercantil, se concluye que se trata de un arrendamiento de obra, pues lo

fundamental del contrato es que se monte e instale una vivienda de manera permanente al suelo, como resultado final. Por lo tanto, nos encontramos ante una ejecución de obra.

- En segundo lugar, una vez que tenemos claro el concepto de ejecución de obra, para determinar si la misma es una entrega de bienes, nos resta analizar si, en el caso de que se realice el montaje de forma permanente al suelo, de una vivienda prefabricada, podemos entender que estamos ante una ejecución de obra que tiene por objeto la construcción de una edificación.

En este sentido, es importante destacar que, en el supuesto, más que común, de que el propietario del suelo "promotor" actúe de forma previa e independiente con otros empresarios o profesionales para que, por un lado, nivelen el suelo, y, por otro, realicen las instalaciones de electricidad, agua y desagüe, no desvirtúa la consideración de la venta y montaje de la vivienda prefabricada como una ejecución de obra, pues lo relevante, a estos efectos, es que las operaciones llevadas a cabo en su conjunto por todos ellos, se realice en el marco de un proceso de construcción de edificaciones, sin que haya que atender a que cada una de las ejecuciones de obra llevadas a cabo por cada uno de los contratistas o subcontratistas, sean aisladamente consideradas como de construcción. En definitiva, que el resultado final del conjunto de las ejecuciones de obra parciales sea para el "promotor" propietario del solar, una edificación construida.

A estos efectos, es importante saber, ya lo adelantamos, que el concepto de ejecución de obra no requiere que el dueño del solar que la encarga o promueve (conocido en el ámbito urbanístico, como el promotor), sea empresario o profesional a efectos del IGIC, como luego explicaremos.

Atendiendo a la definición de edificación contenida en el número 5 del artículo 5 de la Ley 20/1991, a la que se remite la regla particular de entrega de bienes -ejecuciones de obra-, vemos que se establece una delimitación positiva y otra negativa:

"Artículo 5. Concepto de actividades empresariales o profesionales.

(...)

5. A los efectos de este Impuesto, se considerarán edificaciones las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.

En particular, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:

a) Los edificios, considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.

b) Las instalaciones industriales no habitables, tales como diques, tanques o cargaderos.

c) Las plataformas para exploración y explotación de hidrocarburos.

d) Los puertos, aeropuertos y mercados.

e) Las instalaciones de recreo y deportivas que no sean accesorias de otras edificaciones.

f) Los caminos, carreteras, autopistas y demás vías de comunicación terrestres, así como los puentes o viaductos y túneles relativos a las mismas.

g) Las instalaciones fijas de transporte por cable.

No tendrán la consideración de edificaciones:

a) Las obras de urbanización de terrenos y en particular las de abastecimiento y evacuación de aguas, suministro de energía eléctrica, redes de distribución de gas, instalaciones telefónicas, accesos, calles y aceras.

b) Las construcciones accesorias de explotaciones agrícolas que guarden relación con la naturaleza y destino de la finca aunque el titular de la explotación, sus familiares o las personas que con él trabajen tengan en ellas su vivienda.

c) Los objetos de uso y ornamentación, tales como máquinas, instrumentos y utensilios y demás inmuebles por destino a que se refiere el artículo 334, apartados 4 y 5, del Código Civil.

d) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales".

A estos efectos, es criterio de este centro directivo que tienen la consideración de edificaciones, las casas prefabricadas que se unan permanentemente al suelo y que objetiva y legalmente consideradas, sean susceptibles de ser utilizadas como vivienda, al cumplir con la definición positiva del término edificación recogido en el artículo 5.5 de la Ley 20/1991, letra a), esto es, por ser una "*construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda (...)",* siempre que estén unidas a un inmueble de manera fija de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto.

No existe razón alguna para que únicamente se considere que hay ejecución de obra la que tiene por objeto la construcción de una edificación, cuando se realice con ladrillos, y no cuando se unen módulos ya prefabricados, pues lo importante es que el resultado final sea una edificación unida de manera fija y permanente al suelo.

Por todo lo anterior, consideramos que la operación de venta y montaje de viviendas prefabricadas a la persona física consultante, en las condiciones señaladas en el escrito presentado, es una ejecución de obra que tiene por objeto la construcción de una edificación; y, dado que el empresario que ejecuta la obra aporta los materiales utilizados (los módulos de la vivienda), cuyo coste (28.170 €) excede del 40 por ciento del total de la base imponible (44.445 €), estamos ante una entrega de bienes, y no una prestación de servicios.

Aunque en realidad, como veremos más adelante, para la aplicación del tipo de gravamen sobre el que pregunta el consultante, resulta indiferente que nos encontremos ante una ejecución de obras que tenga la consideración de entrega o ante una ejecución de obras que disponga de la

condición de prestación de servicios, puesto que, se extiende, tanto, si hay aportación de materiales, como si no.

TERCERO.- Tras determinar que la operación descrita en el escrito de la consulta, constituye el hecho imponible del IGIC, como entrega de bienes, concretamente como una ejecución de obra que tiene por objeto la construcción de una edificación, y que está localizada en Canarias por estar vinculada con un inmueble de acuerdo con el artículo 16 de la Ley 20/1991, el nacimiento de la obligación tributaria dependerá de la concurrencia o no de alguna exención.

A estos efectos, la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), regula en su artículo 50.Uno numerosos supuestos de exención, entre los que no encontramos ninguno que pueda ser aplicado a las operaciones realizadas, y al tipo de entidad.

No obstante, merece una mención especial la exención prevista bajo el número 27º relativa a las entregas de bienes que realicen los comerciantes minoristas. A estos efectos, el apartado Tres del artículo 50 de la Ley 4/2012, considera comerciante minorista a los empresarios que cumplan dos requisitos: por un lado, que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura (por sí mismos o por terceros), y, por otro lado, que la suma de las contraprestaciones correspondientes a estas entregas desde establecimientos en Canarias, efectuadas en el año anterior, a quienes no sean empresarios o profesionales y a la Seguridad Social, no hubiera excedido del 70 por ciento del total de las realizadas.

De estos dos requisitos, queremos detenernos brevemente en el primero, para determinar si las ventas de casas prefabricadas, en las condiciones descritas en la consulta, podrían considerarse ventas de bienes muebles sin transformar, por el hecho de venir los materiales embalados, para su posterior montaje.

La respuesta no puede darse de forma independiente a lo que analizamos en el apartado SEGUNDO, esto es, que estamos ante una operación única de ejecución de obra que tiene por objeto la construcción de una edificación, y que, a efectos de IGIC, se califica como entrega de bienes; a lo que debemos añadir que, siguiendo lo dispuesto en el artículo 334 del Código civil, tiene la consideración de bien inmueble:

"Artículo 334.

1. Son bienes inmuebles:

1.º Las tierras, edificios, caminos y construcciones de todo género adheridas al suelo.

(...)

3.º Todo lo que esté unido a un inmueble de una manera fija, de suerte que no pueda separarse de él sin quebrantamiento de la materia o deterioro del objeto."

Por lo que, no estamos ante una entrega de bienes muebles sin transformar, sino ante una entrega de bienes inmuebles derivados de una construcción, lo que ya impediría la aplicación de la exención del artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012, sin necesidad de atender al requisito cuantitativo.

Finalizamos este punto, recordando que tampoco sería de aplicación el régimen especial del pequeño empresario o profesional (REPEP), recogido en el artículo 109 y siguientes de la Ley 4/2012, al incumplirse una de las condiciones exigidas, la de carácter subjetivo, pues la entidad vendedora no es una persona física.

CUARTO.- El sujeto pasivo del IGIC, con carácter general, y dejando al margen las operaciones de importación, es el empresario o profesional que realiza las entregas de bienes o presta los servicios sujetos al impuesto, de conformidad con lo establecido en el artículo 19.1.1º de la Ley 20/1991; sin embargo, excepcionalmente, se invierte la condición del sujeto pasivo en el destinatario de las operaciones, cuando concurran determinadas circunstancias, tal y como dispone el artículo 19.1.2º de la citada Ley. Entre los supuestos excepcionales, se encuentran algunas actuaciones relativas a las ejecuciones de obra inmobiliaria en la letra h), en la que se encuadra la pregunta realizada:

"Artículo 19. Sujetos pasivos en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios.

1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto.

2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:

a) Cuando las citadas operaciones se efectúen por personas o entidades no establecidas en Canarias, salvo que el destinatario, a su vez, no esté establecido en dicho territorio.
(...)

h) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.

(...)".

En el caso planteado en la consulta, el sujeto pasivo es la entidad mercantil que realiza la entrega y montaje de la casa prefabricada, sin que quepa aplicar el supuesto de inversión de sujeto pasivo previsto en la letra h), porque, si bien se trata de una ejecución de obra que tiene por objeto una construcción de una edificación, el propietario del solar destinatario de la ejecución de obra no tiene la consideración de empresario o profesional, a efectos del IGIC, ni como urbanizador de terrenos, ni como promotor, constructor o rehabilitador de edificaciones, al faltar la intención de

realizar la venta, adjudicación o cesión de la vivienda prefabricada, en los términos expresados en el artículo 5.4.b) de la Ley 20/1991, ya que la misma va a constituir su vivienda habitual:

"Artículo 5. Concepto de actividades empresariales o profesionales.

(...)

4. Se considerarán, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes efectúen las siguientes operaciones:

(...).

b) La urbanización de terrenos y la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque se realicen ocasionalmente."

QUINTO.- Teniendo claro todo lo anterior, procede analizar el tipo de gravamen de IGIC aplicable a la ejecución de obra inmobiliaria, concretamente si procede el tipo cero creado por el Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma (en adelante, el Decreto ley 12/2021).

El tipo de gravamen general del 7 por ciento, es aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no estén sometidas a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo, tal y como señala el artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012. A estos efectos, su artículo 58 regula de forma separada los tipos de gravamen aplicables a las viviendas, distinguiendo un tipo cero, un tipo reducido del 3 por ciento y otro del 5 por ciento, y el tipo general del 7 por ciento cuando no se cumplan los requisitos exigidos para la aplicación de estos tipos reducidos.

En el presente caso, atendiendo a las circunstancias personales y familiares de la persona consultante, y a la calificación administrativa de la vivienda, no concurre ninguno de los requisitos previstos para aplicar los tipos de gravamen inferiores al general del 7 por ciento, recogidos en la Ley 4/2012: menor de 35 años, familia numerosa, violencia de género, discapacidad, nivel de renta, viviendas de protección oficial, etc.

Ahora bien, con efectos desde el día 1 de octubre de 2021, y vigencia hasta el 31 de diciembre de 2026, se ha creado por el ya citado Decreto Ley 12/2021, un tipo cero para numerosas operaciones vinculadas con la erupción volcánica iniciada en la isla de La Palma el 19 de septiembre de 2021. Entre estas operaciones, se encuentra la que podría ser de aplicación al supuesto planteado en la consulta, la del artículo 4.Uno.3 y el artículo 6.1, en la que centraremos nuestro análisis en este último apartado de nuestra contestación:

-"Artículo 4. Tipo cero del Impuesto General Indirecto Canario aplicable a determinadas operaciones.

Uno. Será aplicable en el Impuesto General Indirecto Canario el tipo cero a las siguientes operaciones:

(...)

3. Las entregas de terrenos situados en La Palma y calificados de solares conforme con la regulación del régimen del suelo y ordenación urbana, y las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan como objeto la construcción de una vivienda en el solar a que se refiere este apartado, cuando se cumplan los siguientes requisitos:

– El adquirente del solar y el promotor de la vivienda deben ser la misma persona física y esta ser propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una vivienda destruida por la lava cuya existencia y titularidad debe acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho.

– La entrega del solar debe producirse antes del día 31 de diciembre de 2026, debiendo acometerse de forma inmediata los permisos administrativos y los proyectos técnicos necesarios para la construcción de la vivienda.

– Las obras de construcción deben comenzar en el plazo de un año desde la adquisición del solar, sin sufrir interrupción por causa imputable al sujeto pasivo hasta su terminación, la cual debe tener lugar en cualquier caso dentro del plazo de dos años desde el inicio de las obras.

– Solo podrá aplicarse el tipo cero a un solar por persona física.

Con carácter previo o simultáneo a la entrega del solar y a la ejecución de obra, el adquirente deberá entregar al sujeto pasivo transmitente y al sujeto pasivo construc tor, una declaración en la que manifieste la concurrencia de los requisitos para la aplicación del tipo cero previsto en este apartado 3. En el caso de que la entrega del solar se formalice en escritura pública, dicha declaración deberá obligatoriamente incorporarse a esta última.

En el supuesto de pago anticipado, la declaración a que se refiere el párrafo anterior se deberá presentar con ocasión de la realización del primer pago Nanticipado.

El sujeto pasivo deberá conservar durante el periodo de prescripción, la declaración que no conste en escritura pública".

- "Artículo 6.- Tipo cero en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

1. Se aplicará un tipo cero a las operaciones sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, cuyo devengo se produzca antes del día 31 de diciembre de 2026, por los siguientes conceptos:

a) Por el concepto Actos Jurídicos Documentados, las primeras copias de escrituras públicas que documenten:

- La transmisión de los bienes inmuebles que, conforme a lo establecido en el presente Decreto ley, tributen a tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario.

- La constitución o ampliación de préstamos y créditos con garantía hipotecaria concedidos a las personas, físicas o jurídicas, que hayan perdido bienes inmuebles como consecuencia de la erupción volcánica.

b) Por el concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas, por las transmisiones de bienes inmuebles y vehículos en las que concurran los mismos requisitos exigidos en el presente Decreto ley, para la aplicación del tipo cero del Impuesto General Indirecto Canario a la entrega de bienes inmuebles y vehículos.

Se incluyen en esta letra b), las operaciones previstas en el artículo 7.2.C) del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que tengan como finalidad suplir el título que acredite la propiedad de los inmuebles destruidos por la erupción volcánica"

Comprobamos que, conforme al artículo 6.1.b), la aplicación del tipo cero en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (en adelante, TPO) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), se remite a las condiciones de la aplicación del tipo cero del IGIC prevista en el artículo 4.Uno.3.

Son varios los requisitos exigidos para aplicar este tipo cero, y que analizaremos diferenciando cuatro elementos: el objetivo, el subjetivo, el temporal y el formal.

*El elemento objetivo, se desdobla en dos operaciones, pues hace referencia tanto a las entregas de terrenos situados en La Palma y calificados como solares, como a las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales (es decir, disponga de la condición de entrega de bien como de prestación de servicios), que tengan por objeto la construcción de una vivienda en este solar.

En lo que al solar se refiere, hemos de tener en cuenta lo previsto en el Decreto Ley 2/2022, de 10 de febrero, por el que se adaptan las medidas tributarias excepcionales en la isla de La Palma, al Decreto Ley 1/2022, de 20 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma y por el que se modifica el citado Decreto ley (en adelante, Decreto ley 2/2022).

No señala el escrito de la consulta, si la adquisición onerosa del solar estaba sujeta a IGIC (por ser el transmitente un empresario o profesional en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional), o a la modalidad TPO del ITPAJD, por ser el transmitente un particular, pero atendiendo a las dos situaciones resultaría lo siguiente:

Si era un solar, y la entrega estaba sujeta a IGIC, aplicaría el tipo cero previsto en el artículo 4.Uno.3 del Decreto ley 12/2021 (condicionado a la construcción de una vivienda habitual); y si el transmitente no era empresario o profesional, la transmisión estaría sujeta a la modalidad TPO del

ITPAJD, aplicando el tipo cero previsto en el artículo 6.1.b) del citado Decreto ley. Por lo que no sería necesario acudir a lo regulado en el Decreto ley 2/2022.

Por último, hay que recordar que la aplicación del tipo cero está restringida a un solar por persona física.

Y, en lo respecta a las ejecuciones de obra, hemos de trasladar aquí todo lo expuesto en el apartado SEGUNDO, por lo que el tipo cero también sería de aplicación a las entregas con montaje de las casas prefabricadas, al ser consideradas ejecuciones de obras que tienen como objeto la construcción de una vivienda, siendo indiferente, a efectos de de aplicar este tipo cero, que en la ejecución de obra haya aportación de materiales o no; es decir, tenga la consideración de entrega de bienes o de prestación de servicios.

Por tanto, siempre que la persona física consultante haya adquirido el solar ubicado en la isla de La Palma, y sobre él se instale la vivienda prefabricada de manera permanente y fija, cumpliría el primer requisito, el de naturaleza objetiva.

*El elemento subjetivo, exige dos condiciones, por un lado, que el adquirente del solar sea una persona física propietaria, usufructuaria o nuda propietaria de una vivienda destruida por la lava; y, por otro lado, que el adquirente del solar y el promotor de la vivienda deben ser la misma persona y que la ejecución de obra derive de un contrato directamente formalizado entre el promotor y el contratista.

En cuanto a la primera condición, ha de recordarse que la disposición adicional cuarta del Decreto ley 12/2021, equipara una vivienda destruida, a que la vivienda se haya perdido por haber quedado destruida, inhabitable o inaccesible de forma definitiva, como consecuencia de la erupción volcánica.

Y respecto de la segunda, ya habíamos adelantado que el concepto de ejecución de obra no requiere que el dueño del solar que la encarga o promueve (conocido en el ámbito urbanístico, como el promotor), sea empresario o profesional a efectos del IGIC. En este sentido, en lo que se refiere a que las ejecuciones de obra deben de ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista, hemos de señalar que no existe en la legislación del IGIC un concepto de promotor, por ello y conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2 de la Ley General Tributaria, habrá que acudir, con carácter supletorio, a las disposiciones generales del Derecho administrativo y los preceptos del Derecho común.

De acuerdo con ello, nos podemos apoyar en el concepto que de promotor contiene en la letra j) del artículo 2.4 de la Ley 4/2017, de 13 de julio, del Suelo y de los Espacios Protegidos de Canarias, relativo a las definiciones sobre la ejecución del planeamiento:

> *"j) Promotor. Persona física o jurídica que impulsa la actuación territorial o urbanística mediante la realización de las diligencias precisas para ello. Tendrá el mismo carácter, a todos los efectos, cuando el objeto de la actuación sea para uso propio, incluso identificándose con el titular del terreno o de las instalaciones, construcciones o edificaciones, en su caso." (...)"*

Así como en el concepto recogido en el artículo 9 de la Ley 38/1999, de 5 de noviembre, de Ordenación de la Edificación*, "será considerado promotor cualquier persona, física o jurídica,*

pública o privada, que, individual o colectivamente, decide, impulsa, programa y financia, con recursos propios o ajenos, las obras de edificación para sí o para su posterior enajenación, entrega o cesión a terceros bajo cualquier título" (...)".

Por tanto, siempre que la persona física, sea propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una vivienda destruida, inhabitable o inaccesible de forma definitiva por la lava, y haya contratado la compra directamente con la sociedad mercantil vendedora de la casa prefabricada, en las condiciones señaladas en el requisito objetivo, cumpliría el segundo requisito, el de naturaleza subjetiva.

*El elemento temporal, también tiene una doble manifestación: por un lado, que la entrega del solar, en los términos expresados en el análisis del elemento objetivo, se haya realizado antes del 31/12/2026; y, por otro lado, que la ejecución de obra comience en el plazo de un año desde la anterior adquisición -sin sufrir interrupción por causa imputable al sujeto pasivo-, y que se termine en el plazo de dos años desde el inicio de la ejecución de obra.

Por tanto, siempre que la casa prefabricada se adquiera en el plazo de un año desde la adquisición del terreno, y se termine de instalar en el plazo de dos años desde que se compre aquélla, se cumpliría el tercer requisito, el de naturaleza temporal.

Antes de atender al estudio del último requisito, queremos destacar el supuesto de que la persona física ya fuera propietaria del terreno, con anterioridad al inicio de la erupción volcánica, y que cumpliendo el requisito objetivo y subjetivo, decidiera adquirir una casa prefabricada para instalar en ella su vivienda. Es decir, que no haya adquisición del terreno después del 19/9/2021.

En este caso, dado que se cumple el requisito de que se haya adquirido el terreno antes del 31/12/2026, habrá que entender que el plazo de un año para iniciar la ejecución de obra (teniendo esta consideración la entrega de una casa prefabricada, en las condiciones señaladas a lo largo de esta consulta), se computa desde que se perdió la vivienda por la erupción volcánica.

* Y, por último, el elemento formal, hace referencia a una doble condición, por un lado, que los permisos administrativos y los proyectos técnicos necesarios para la construcción de la vivienda, han de acometerse de forma inmediata a la adquisición del terreno; y, por otro lado, que el adquirente debe entregar al transmitente del terreno y al constructor que ejecutará la obra, una declaración manifestando que concurren los requisitos para aplicarse el tipo cero.

Esta declaración se incorporará a la escritura que formalice la entrega del solar, y, si no se otorga esta escritura, se conservará la citada declaración en el período de prescripción de cuatro años.

Por tanto, siempre que concurra esta doble exigencia, se entenderá cumplido el último requisito, el de naturaleza formal.

SEXTO.- No podemos finalizar la contestación a esta consulta, sin hacer una breve referencia a la regulación del tipo cero en el ITPAJD, tanto a la modalidad TPO como a la de Actos Jurídicos Documentados (en adelante, AJD), aunque no haya sido objeto de consulta.

Si bien, el reproducido anteriormente artículo 6 del Decreto ley 12/2021, hace una remisión expresa a los requisitos para aplicar el tipo cero del IGIC, en lo que se refiere a las transmisiones de

inmuebles objeto de esta consulta (tanto si están sujetas a la modalidad TPO como a la de AJD, del ITPAJD), lo cierto es que se regulan otras operaciones.

Entre estas operaciones interesa destacar ahora, las primeras copias de escrituras públicas otorgadas para declarar la obra nueva, resultante de la ejecución de obra que ha tenido por objeto la construcción de la vivienda, cuyo fin es el acceso al Registro de la Propiedad de la vivienda construida (prefabricada o no).

En este sentido, con efectos desde el 1/10/2021, la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022, ha incorporado un conjunto de operaciones a las que se puede aplicar el tipo cero en el ITPAJD.

A ellas se refiere el artículo 6.1.a) tercer guión, del Decreto ley 12/2021:

"- Las operaciones de agrupación, agregación y segregación de fincas, las declaraciones de obra nueva, las declaraciones de división horizontal y las disoluciones de comunidades de bienes previstas en el artículo 61.2 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, realizadas desde el 1 de octubre de 2021 y referidas a inmuebles que hayan quedado destruidos, inhabitables o inaccesibles de forma definitiva como consecuencia de la erupción volcánica iniciada el 19 de septiembre de 2021 en la isla de La Palma."

Por tanto, todas las declaraciones de obra nueva, entre otras operaciones, que se realicen entre el 1/10/2021 y el 31/12/2026, podrán aplicar el tipo cero a la cuota variable de la modalidad AJD, del ITPAJD.

SÉPTIMO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

1.- Las viviendas prefabricadas en Canarias, a efectos del IGIC, tienen la consideración de edificaciones, cuando se unan permanentemente al suelo y sean susceptibles de ser utilizadas como vivienda.

2.- La venta y montaje de viviendas prefabricadas realizada por un empresario o profesional, es una ejecución de obra que tiene por objeto la construcción de una edificación, en la que el empresario que ejecuta la obra aporta los materiales utilizados (los módulos de la vivienda), dado que su coste (28.170 €) excede del 40 por ciento del total de la base imponible (44.445 €), estamos ante una entrega de bienes, y no una prestación de servicios, sujeta al IGIC.

No desvirtúa esta consideración el hecho de que el propietario del solar actúe de forma previa e independiente con otros empresarios o profesionales para que, por un lado, nivelen el suelo, y, por otro, realicen las instalaciones de electricidad, agua y desagüe, pues lo relevante, a estos efectos, es que las operaciones llevadas a cabo en su conjunto por todos ellos, se realice en el marco de un proceso de construcción de edificaciones.

3.- El sujeto pasivo en el IGIC, es la entidad que realiza la entrega y montaje de la casa prefabricada, sin que quepa aplicar el supuesto de inversión de sujeto pasivo previsto en el artículo 19.1.1º.h) de la Ley 20/1991, porque, si bien se trata de una ejecución de obra que tiene por objeto una construcción de una edificación, el propietario del solar destinatario de la ejecución de obra no

tiene la consideración de empresario o profesional, pues, siendo promotor, falta la intención de realizar la venta, adjudicación o cesión de la vivienda prefabricada, ya que la misma va a constituir su vivienda habitual.

4.- El tipo de gravamen aplicable en la venta y montaje de una vivienda prefabricada, sujeta a IGIC, será, con carácter general el 7 por ciento, sin perjuicio de que concurra alguna de las circunstancias previstas en el artículo 58 de la Ley 4/2012, y proceda alguno de los tipos reducidos regulados en él.

Ahora bien, cuando estas viviendas prefabricadas sean objeto de montaje en la isla de La Palma, no debe olvidarse lo dispuesto en el Decreto ley 12/2021, en cuyo artículo 4.Uno.3 regula un nuevo tipo cero, cuya aplicación está condicionada al cumplimiento de un conjunto de requisitos de naturaleza objetiva, subjetiva, temporal y formal:

4.1.-El solar sobre el que va a instalarse la vivienda prefabricada de manera permanente y fija, ha de estar ubicado en la isla de La Palma.

4.2.- El adquirente de la vivienda prefabricada (y del solar en el que se ubicará), tiene que ser una persona física, propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una vivienda que haya quedado destruida, inhabitable o inaccesible de forma definitiva por la lava; y que haya contratado la compra directamente con la vendedora de la casa prefabricada.

4.3.- La vivienda prefabricada se ha de comprar en el plazo de un año desde la adquisición del solar, y terminar de montarse en el plazo de dos años desde su compra.

4.4.- Y, por último, el elemento formal requiere, por un lado, que los permisos administrativos y los proyectos técnicos necesarios para la construcción de la vivienda prefabricada, se acometan de forma inmediata a la adquisición del solar y, por otro lado, que el adquirente entregue al transmitente del solar y al constructor que ejecutará la obra, una declaración manifestando que concurren los requisitos para aplicarse el tipo cero, que se incorporará a la escritura que formalice la entrega del terreno, y, si no se otorga, se conservará la citada declaración en el plazo de prescripción.

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 marzo de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,

PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García