Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 25 Ley 19/1994 Art. 20.Dos.5 Ley 20/1991 Art. 22.4 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante se plantea la adquisición de un local a una empresa promotora. Dicho local es de nueva construcción, y por lo tanto, la operación de compraventa estaría sujeta a IGIC. En el solar en el que se está llevando a cabo la obra había otro inmueble que tuvo que ser derribado para la iniciación de dicho proyecto.

El consultante manifiesta que la sociedad cumple todos los requisitos que exige el artículo 25 de la Ley 19/1994, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para la solicitud de exención del IGIC en la adquisición de bienes de inversión. El citado bien de inversión incluye suelo sobre el que no se puede aplicar la exención.

Se consulta si para realizar el prorrateo entre el suelo y la construcción al que se refiere el apartado a) del punto 3 de dicho artículo se puede realizar tomando como base la distribución de los valores catastrales que se obtienen del recibo del IBI del inmueble que ocupaba anteriormente dicha ubicación.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En el supuesto de la adquisición de un local, situado en un municipio cuya revisión catastral se haya realizado después del 1 de enero de 1994, y en el momento del devengo de los pagos anticipados o de la entrega de mismo, la Dirección General del Catastro no haya fijado un valor catastral, puede provisionalmente tomarse como importe a computar en el numerador (tanto en los pagos anticipados correspondientes a las certificaciones de obra como en la entrega del inmueble), el valor del suelo correspondiente a la referencia catastral de la finca sobre la que se ejecuta la obra, y en el denominador, el de la contraprestación que constituye la base imponible de la operación de entrega de la edificación.

Esta fijación provisional del valor del suelo se realizará de un modo independiente tanto por cada pago anticipado como en la entrega de la edificación. De ahí que las variaciones que puedan existir en esas determinaciones no implican que haya que rectificarse las repercusiones del IGIC que se hayan realizado con anterioridad.

Sin embargo, una vez que la Dirección General del Catastro haya fijado el valor catastral de la edificación, objeto de entrega, ha de determinarse de forma definitiva la parte de la base imponible que corresponde a la entrega del suelo a través del método establecido en el artículo 25.3.a) de la Ley 19/1994.

Si el porcentaje definitivo es inferior al provisionalmente aplicado, es decir, cuando suponga una minoración de la repercusión inicial, el sujeto pasivo puede optar por cualquiera de las alternativas reguladas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991. Por el contrario, si el porcentaje definitivo es superior al provisionalmente aplicado, se considera que estamos ante un supuesto de los del artículo 22.4 de la Ley 20/1991, y, en consecuencia, el sujeto pasivo transmitente deberá declarar las cuotas del IGIC correspondientes al aumento de las inicialmente

repercutidas en la autoliquidación del período de liquidación en el que la Dirección General del Catastro haya asignado el valor catastral a la edificación entregada, si bien, cuando hayan transcurrido más de cuatro años del devengo del IGIC de alguno de los pagos anticipados, no cabe efectuar la rectificación de la repercusión del IGIC derivada del pago, al haber transcurrido el plazo establecido en el artículo 20 de la Ley 20/1991.

Visto escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas 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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.-La sociedad mercantil consultante se plantea la adquisición de un local a una empresa promotora. Dicho local es de nueva construcción, y por lo tanto, la operación de compraventa estaría sujeta a IGIC. En el solar en el que se está llevando a cabo la obra había otro inmueble que tuvo que ser derribado para la iniciación de dicho proyecto.

El consultante manifiesta que la sociedad cumple todos los requisitos que exige el artículo 25 de la Ley 19/1994, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para la solicitud de exención del IGIC en la adquisición de bienes de inversión. El citado bien de inversión incluye suelo sobre el que no se puede aplicar la exención.

Se consulta si para realizar el prorrateo entre el suelo y la construcción al que se refiere el apartado a) del punto 3 de dicho artículo se puede realizar tomando como base la distribución de los valores catastrales que se obtienen del recibo del IBI del inmueble que ocupaba anteriormente dicha ubicación.

SEGUNDO.- La aplicación de la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 19/1994) en la adquisición de bienes de inversión con ocasión de una inversión inicial, en el caso de que se trate de suelo, edificado o no, requiere que se afecte a una serie de actividades determinadas, circunstancia que el consultante manifiesta que no concurre en el supuesto que platea.

En consecuencia, asumiendo que se cumplen los requisitos exigidos para la aplicación de la exención del IGIC en la adquisición del local, la parte de la contraprestación que corresponde a la entrega del suelo no podrá acogerse al citado beneficio fiscal, determinándose la base imponible conforme establece el propio artículo 25 en su apartado 3, letra a), es decir, prorrateando la contraprestación entre el valor catastral del suelo y de la construcción, siempre y cuando en el municipio donde radique el mismo haya sido revisado el valor catastral (a los efectos de la resolución de la presente consulta tributaria vinculante, se asumirá que el local adquirido radica en un municipio en donde ha sido revisado el valor catastral). En caso contrario, la base imponible se determinará en proporción al valor de mercado del suelo.

El consultante plantea el problema existente cuando se desea aplicar la exención del IGIC en adquisiciones de inmuebles que, radicados en municipios cuyo valor catastral ha sido revisado a efectos de dicho artículo (recordar que el artículo 28.1 del Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994 aclara que se trata de los municipios cuya revisión se hubiera producido con posterioridad al 1 de enero de 1994) pero que, en el momento del devengo del Impuesto, se desconocen dichos valores catastrales respecto al momento en que se desea aplicar la exención.

Propone el consultante la utilización de los valores catastrales correspondientes a una edificación preexistente, que ha sido objeto de demolición y posterior construcción del local adquirido. No obstante, esta Dirección General de Tributos ha tenido ocasión de manifestar un criterio tributario vinculante (consulta nº 1247 de 30 de enero de 2009) para los supuestos en los que,

en el momento del devengo del Impuesto, tanto de los posibles pagos anticipados como de la entrega de la edificación, no sea posible aplicar los valores catastrales para determinar la parte de la base imponible correspondiente al suelo, cuyo tenor literal es el siguiente:

"Que en el supuesto de que la edificación que vaya adquirirse esté situada en un municipio cuya revisión catastral se haya realizado después del 1 de enero de 1994, y en el momento del devengo de los pagos anticipados o de la entrega de la edificación, la Dirección General del Catastro no haya fijado un valor catastral, puede provisionalmente tomarse como importe a computar en el numerador (tanto en los pagos anticipados correspondientes a las certificaciones de obra como en la entrega del inmueble), el valor del suelo correspondiente a la referencia catastral de la finca sobre la que se ejecuta la obra, y en el denominador, el de la contraprestación que constituye la base imponible de la operación de entrega de la edificación. Esta fijación provisional del valor del suelo se realizará de un modo independiente tanto por cada pago anticipado como en la entrega de la edificación. De ahí que las variaciones que puedan existir en esas determinaciones no implican que haya que rectificarse las repercusiones del IGIC que se hayan realizado con anterioridad. Sin embargo, una vez que la Dirección General del Catastro haya fijado el valor catastral de la edificación, objeto de entrega, ha de determinarse de forma definitiva la parte de la base imponible que corresponde a la entrega del suelo a través del método establecido en el artículo 25.3.a) de la Ley 19/1994. Si el porcentaje definitivo es inferior al provisionalmente aplicado, es decir, cuando suponga una minoración de la repercusión inicial, el sujeto pasivo puede optar por cualquiera de las alternativas reguladas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991. Por el contrario, si el porcentaje definitivo es superior al provisionalmente aplicado, se considera que estamos ante un supuesto de los del artículo 22.4 de la Ley 20/1991, y, en consecuencia, el sujeto pasivo transmitente deberá declarar las cuotas del IGIC correspondientes al aumento de las inicialmente repercutidas en la autoliquidación del período de liquidación en el que la Dirección General del Catastro haya asignado el valor catastral a la edificación entregada, si bien, cuando hayan transcurrido más de cuatro años del devengo del IGIC de alguno de los pagos anticipados, no cabe efectuar la rectificación de la repercusión del IGIC derivada del pago, al haber transcurrido el plazo establecido en el artículo 20 de la Ley 20/1991."

El citado criterio vinculante propone una solución provisional para la determinación de la base imponible del IGIC hasta tanto se conozcan los valores catastrales que permitan la cuantificación definitiva conforme establece el artículo 25.3.a) de la Ley 19/1994, y sin que dicha propuesta suponga la exclusión expresa de cualquier otra que, razonablemente, permita una estimación de los valores catastrales de la edificación objeto de transmisión.

En principio, y salvo mayor precisión, nada permite inducir que el valor catastral correspondiente a una construcción que ha sido demolida guarde similitud con el valor catastral de una nueva construcción radicada en el mismo lugar, al contrario de lo podría presumirse que ocurre con el valor correspondiente al suelo. En consecuencia, y dejando aparte la evidente sencillez del cálculo de la proporción del valor catastral del suelo y de la construcción sobre valores conocidos, no parece razonable aceptar la existencia de una correspondencia significativa entre los valores de la construcción derruida y la nueva construcción hasta el punto de reconocerla como estimación válida a los efectos de determinar provisionalmente la base imponible de la entrega del suelo y, en su caso, pagos anticipados anteriores.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que en el supuesto de la adquisición de un local, situado en un municipio cuya revisión catastral se haya realizado

después del 1 de enero de 1994, y en el momento del devengo de los pagos anticipados o de la entrega de mismo, la Dirección General del Catastro no haya fijado un valor catastral, puede provisionalmente tomarse como importe a computar en el numerador (tanto en los pagos anticipados correspondientes a las certificaciones de obra como en la entrega del inmueble), el valor del suelo correspondiente a la referencia catastral de la finca sobre la que se ejecuta la obra, y en el denominador, el de la contraprestación que constituye la base imponible de la operación de entrega de la edificación. Esta fijación provisional del valor del suelo se realizará de un modo independiente tanto por cada pago anticipado como en la entrega de la edificación. De ahí que las variaciones que puedan existir en esas determinaciones no implican que haya que rectificarse las repercusiones del IGIC que se hayan realizado con anterioridad. Sin embargo, una vez que la Dirección General del Catastro haya fijado el valor catastral de la edificación, objeto de entrega, ha de determinarse de forma definitiva la parte de la base imponible que corresponde a la entrega del suelo a través del método establecido en el artículo 25.3.a) de la Ley 19/1994. Si el porcentaje definitivo es inferior al provisionalmente aplicado, es decir, cuando suponga una minoración de la repercusión inicial, el sujeto pasivo puede optar por cualquiera de las alternativas reguladas en el artículo 20.Dos.5 de la Ley 20/1991. Por el contrario, si el porcentaje definitivo es superior al provisionalmente aplicado, se considera que estamos ante un supuesto de los del artículo 22.4 de la Ley 20/1991, y, en consecuencia, el sujeto pasivo transmitente deberá declarar las cuotas del IGIC correspondientes al aumento de las inicialmente repercutidas en la autoliquidación del período de liquidación en el que la Dirección General del Catastro haya asignado el valor catastral a la edificación entregada, si bien, cuando hayan transcurrido más de cuatro años del devengo del IGIC de alguno de los pagos anticipados, no cabe efectuar la rectificación de la repercusión del IGIC derivada del pago, al haber transcurrido el plazo establecido en el artículo 20 de la Ley 20/1991.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, a 20 de febrero de 2009
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández