Gobierno de Canarias

Consejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

Viceconsejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

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

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2191 (10/10/2023)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Art. 4.4 Ley 20/1991
Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	Art.50.Uno.20º Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad consultante era propietaria de un terreno sin urbanizar y sin edificaciones enclavadas, estando clasificado urbanísticamente y categorizado, por una parte, como Suelo Urbano No Consolidado, y, por otra parte, como Suelo Rústico de Protección Paisajística.

Hace más de 8 años formalizó con otra sociedad, un contrato de permuta inmobiliaria por obra futura, en virtud del cual la consultante cedió este terreno a cambio de tres parcelas de terrenos urbanizadas por la adquirente.

Tras el incumplimiento de la adquirente de realizar trabajo alguno de urbanización sobre el terreno, y consiguientemente del impago de la operación de permuta a la transmitente del mismo, se instó un procedimiento judicial para la resolución del contrato, que aún no ha finalizado.

Ambas partes tienen la intención de vender a una tercera entidad -que tiene la condición de ser una entidad sin fin de lucro regulada en el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales del mecenazgo-, todos los bienes y derechos que tienen las entidades intervinientes en el contrato de permuta, y se daría fin al pleito judicial.

En virtud de todo lo anterior, se pregunta:

1.-Si dicha operación final de venta está sujeta al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

2.- Si esta operación estuviera sujeta al IGIC, si sería como entrega de bienes o como prestación de servicios.

3.- Si esta operación estuviera sujeta al IGIC, si podría ser de aplicación la exención del artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, a la parte del terreno que está clasificado como rústico.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La venta de ambas partes del terreno constituye una entrega de bienes sujeta al IGIC, pero exenta por aplicación del artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012, siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991.

Visto escrito presentado por en el que se formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario y al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, este centro directivo en uso de la atribución conferida por 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) y en el 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 (en adelante, Ley 22/2009) y se modifican determinadas normas tributarias, y en relación con el artículo 22.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos, aprobado por el Decreto 175/2022, de 3 de agosto, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad consultante era propietaria de un terreno sin urbanizar y sin edificaciones enclavadas, estando clasificado urbanísticamente y categorizado, por una parte, como Suelo Urbano No Consolidado, y, por otra parte, como Suelo Rústico de Protección Paisajística.

Hace más de 8 años formalizó con otra sociedad, un contrato de permuta inmobiliaria por obra futura, en virtud del cual la consultante cedió este terreno a cambio de tres parcelas de terrenos urbanizadas por la adquirente.

Tras el incumplimiento de la adquirente de realizar trabajo alguno de urbanización sobre el terreno, y consiguientemente del impago de la operación de permuta a la transmitente del mismo, se instó un procedimiento judicial para la resolución del contrato, que aún no ha finalizado.

Ambas partes tienen la intención de vender a una tercera entidad -que tiene la condición de ser una entidad sin fin de lucro regulada en el artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales del mecenazgo-, todos los bienes y derechos que tienen las entidades intervinientes en el contrato de permuta, y se daría fin al pleito judicial.

En virtud de todo lo anterior, se pregunta:

1.-Si dicha operación final de venta está sujeta al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

2.- Si esta operación estuviera sujeta al IGIC, si sería como entrega de bienes o como prestación de servicios.

3.- Si esta operación estuviera sujeta al IGIC, si podría ser de aplicación la exención del artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, a la parte del terreno que está clasificado como rústico.

SEGUNDO.- La respuesta a la primera pregunta, conlleva determinar la sujeción de esta operación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), como operación

interior, o, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

El deslinde entre ambas figuras exige analizar primeramente la sujeción al IGIC, en virtud de lo dispuesto en el artículo 4.1 de la Ley 20/1991:

> *"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".*

De su lectura se desprende que son varios los requisitos que deben concurrir para que haya hecho imponible, y, en este sentido, la Ley 20/1991, recoge la delimitación de cada uno de ellos:

En primer lugar, la definición de "*entrega de bienes*" se regula en su artículo 6, tanto con carácter general, como particular, sin que tengamos que entrar en esta última, por no concurrir ningún supuesto en nuestra 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:*
> *(...)".*

En segundo lugar, el concepto de "*prestación de servicios*" se encuentra recogido en su artículo 7 también en un doble sentido, general y particular, sin que proceda analizar el contenido de este último, al no tener la operación descrita esta calificación:

> *"Artículo 7.- 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:*
>
> *(...)".*

En tercer lugar, la consideración de "*empresarios o profesionales"*, está prevista en su artículo 5, igualmente en un sentido general y otro particular, de conformidad con lo establecido en los números 1, 2 y 4 de dicho precepto:

> *"Artículo 5.- Concepto de actividades empresariales y 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.

A efectos de este impuesto, las actividades empresariales o profesionales se considerarán iniciadas desde el momento en que se realice la adquisición de bienes o servicios con la intención, confirmada por elementos objetivos, de destinarlos al desarrollo de tales actividades, incluso en los casos a que se refieren el apartado 2º del número 2, y las letras a) y b) del número 4 de este artículo. Quienes realicen tales adquisiciones tendrán desde dicho momento la condición de empresarios o profesionales a efectos del Impuesto General Indirecto Canario.

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.

3. (...)

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

a) La realización de una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.

En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes y quienes constituyan, amplíen o transmitan derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles.

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.

(...)"

En cuarto lugar, se exige que las entregas de bienes y prestaciones de servicios sean "*a título oneroso*", pero no se recoge su definición en la Ley 20/1991, por lo que, en virtud de lo

dispuesto en el artículo 3 del Código Civil, acudimos a su sentido propio; y, a estos efectos, el Diccionario Panhispánico del español jurídico entiende que la expresión "*a título oneroso*" significa *"En contrapartida patrimonial en las prestaciones u obligaciones que contrae una de las partes de un negocio jurídico*". Por tanto, es necesario que la entrega o la prestación realizada, sea retribuida, no gratuita.

En quinto lugar, se advierte que estas operaciones pueden ser habituales u ocasionales, por lo que, entendemos que, al ser indiferente el elemento temporal, no estamos realmente ante un requisito que haya de ser cumplido, sino ante una característica delimitadora del hecho imponible.

Y en sexto y último lugar, es necesario que estas operaciones, con las condiciones ya descritas, lo sean "*en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional*". A estos efectos, el número 6 del artículo 5 de la Ley 20/1991 dispone:

"Artículo 5.- Concepto de actividades empresariales y profesionales.

(...)

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.

(..)."

Aplicando los elementos delimitadores del hecho imponible del IGIC, analizaremos seguidamente si se dan todos en la operación final de venta descrita en la consulta presentada. No obstante, en relación con el acto anterior de la permuta, se advierte de la posible rectificación de la repercusión del IGIC por el devengo anticipado de la futura entrega de tres terrenos que nunca se produjo, en los términos y plazos recogidos en el artículo 20 de la Ley 20/1991.

En el escrito de la consulta se plantea que la nueva operación traslativa del dominio pudiera englobar una doble transmisión, por un lado, la del derecho de propiedad sobre el terreno sin urbanizar de la entidad adquirente (incumplidora de su pago mediante la urbanización y entrega posterior de tres parcelas de terrenos urbanizados), y, por otro lado, la del derecho de crédito de la sociedad vendedora a recibir esa obra futura. Sin embargo, entendemos que esta interpretación no es posible porque la transmisión del derecho de crédito no es tal, sino que forma parte de la contraprestación de la transmisión del derecho de propiedad, integrando la base imponible.

A estos efectos, ha de recordarse lo dispuesto, en el artículo 13 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, aplicable a todos los tributos, tal y como contempla su artículo 7.1.d):

"Artículo 13. Calificación.

Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez."

En este sentido, consideramos que la calificación jurídica de la operación descrita por la entidad consultante ha de realizarse en su conjunto, estando, ya lo adelantamos, ante una adjudicación en pago de asunción de deuda.

No siendo este el lugar para efectuar un estudio de la naturaleza jurídica de esta figura, y teniendo en cuenta que el derecho civil -de aplicación supletoria, en virtud de lo previsto en el artículo 7.2 de la citada Ley 58/2003-, no contiene expresamente su regulación, aunque sí la de una figura afín en el artículo 1175 del Código Civil, como es la "Del pago por cesión de bienes", nos limitamos a apuntar su definición doctrinal. En la adjudicación en pago de asunción de deuda un tercero, en relación al acreedor y deudor, asume una deuda existente entre ambos y como contrapartida se le adjudica un bien o derecho. Ello es así, aunque además de la asunción de deuda, hubiera una contraprestación dineraria.

Llegados a este punto, y dando respuesta a las dos primeras preguntas realizadas, se concluye lo siguiente:

1.- La transmisión del pleno dominio del terreno sin urbanizar, se califica, a efectos del IGIC, como una entrega de bienes, y no como una prestación de servicios, dado que, la parte adjudicante estará transmitiendo el poder de disposición del inmueble.

2.- La entidad que realiza esta entrega de bienes, es un empresario o profesional y la adjudicación la realiza en el ejercicio de su actividad, por lo que, siendo una sociedad mercantil entendemos que tiene esta consideración, salvo que demuestre que no la tiene, lo cual no se desprende del escrito de la consulta.

3.- La entrega del terreno se realiza a título oneroso, ya que la contraprestación es la asunción de la deuda preexistente, sin que pierda tal condición si además hay una retribución dineraria, sobre lo que nada se dice en el escrito de consulta presentado.

4.- La entrega del terreno se enmarca en las operaciones que habitualmente realiza la entidad adjudicante; no obstante, la existencia o no de habitualidad, entendemos, no es un elemento esencial del hecho imponible, puesto que también entraría si se tratara de una entrega ocasional.

5.- Y, por último, la entrega citada se produce en el desarrollo de la actividad empresarial de la entidad adjudicante, siguiendo lo dispuesto en el artículo 5.6.a) de la Ley 20/1991, que considera, en todo caso, realizada en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional, la entrega de un bien efectuada por una sociedad mercantil que tenga la condición de empresario o profesional.

Estando claro que esta transmisión de dominio del terreno sin urbanizar, constituye hecho imponible del IGIC, al ser una entrega de bienes realizada por un empresario a título oneroso en el desarrollo de una actividad empresarial, nos faltaría, para determinar la sujeción al impuesto, que esta entrega esté localizada en el territorio de aplicación del mismo.

En este sentido, para determinar el lugar de realización de las entregas de bienes, el artículo 16 de la Ley 20/1991, recoge una regla general y varias reglas especiales, destacando entre estas últimas la prevista en el número 3º de su apartado Dos para los bienes inmuebles:

"Artículo 16. Lugar de realización de las entregas de bienes.

El lugar de realización de las entregas de bienes se determinará según las reglas siguientes:

Uno. Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio.

Dos. También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto:

(...)

3.º Las entregas de bienes inmuebles que radiquen en dicho territorio".

Dado que el terreno sin urbanizar objeto de la entrega de bienes está situado en Canarias, se concluye fácilmente que la misma está localizada en el territorio de aplicación del IGIC.

Por tanto, en virtud de todo lo expuesto anteriormente, y respondiendo a las dos primeras preguntas, estamos ante una operación de entrega de bienes sujeta al IGIC.

TERCERO.- Sin perjuicio de todo lo expuesto en el apartado SEGUNDO de esta consulta, la definitiva tributación en este Impuesto requiere dar un último paso, el relativo a que no concurra ningún supuesto de exención, dando así contestación a la tercera y última pregunta planteada.

Para ello tenemos que acudir al artículo 50 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), en cuyo apartado Uno.20º se recoge un supuesto de exención para los terrenos de esta naturaleza:

"Artículo 50.- Exenciones en operaciones interiores:

Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:

(...)

20.º Las entregas de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, incluidas las construcciones de cualquier naturaleza en ellos enclavadas, que sean indispensables para el desarrollo de una explotación agraria, y los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanísticas, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido esta autorizada por la correspondiente licencia administrativa.

La exención no se extiende a las entregas de los siguientes terrenos, aunque no tengan la condición de edificables:

a) Las de terrenos urbanizados o en curso de urbanización, excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público.

b) Las de terrenos en los que se hallen enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al impuesto. No obstante, estarán exentas las entregas de terrenos no edificables en los que se hallen enclavadas construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruidas."

De su contenido se concluye que la exención puede aplicarse a dos tipos de terrenos: a los rústicos y a los demás -entendemos que se refiere a los que no sean rústicos- que no sean edificables. De ahí la necesidad de determinar la calificación del terreno que se describe en el escrito de la consulta -terreno sin urbanizar, estando clasificado urbanísticamente y categorizado, por una parte, como Suelo Urbano No Consolidado, y por otra parte, como Suelo Rústico de Protección Paisajística-, acudiendo a la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana, en concreto a la Ley 4/2017, de 13 de julio, del Suelo y de los Espacios Protegidos de Canarias (en adelante Ley canaria del Suelo).

De tal manera que, si este terreno encaja en el presupuesto de hecho del artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012, la entrega del mismo estaría sujeta al IGIC, pero exenta, y consecuentemente, a tenor de lo dispuesto en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991, estaría sujeta a la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPAJD, salvo que haya renuncia a la exención por aplicación del artículo 50.Cinco de la Ley 4/2012.

La primera cuestión que ha de determinarse es que, si bien la transmisión es única, el hecho de que el terreno tenga diferente calificación urbanística perfectamente delimitada y que existe una exención para los de naturaleza rústica y los demás no edificables, nos obliga a entender, a los efectos del IGIC, que puede haber dos entregas de bienes, la de la parte urbana del terreno y la de la parte rústica. Y en este sentido, tendremos que analizar si cada una de las partes del terreno descritas en la consulta entran o no en el ámbito objetivo de la exención del artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012.

La calificación como suelo rústico o urbano de las dos partes del terreno, si bien ya se presume por su propia denominación, se confirma en su regulación en los artículos 34.a).2) y 47.1.b) de la Ley canaria del Suelo:

"Artículo 34. Suelo rústico: categorías y subcategorías.

Dentro del suelo que se clasifique como rústico, el planeamiento establecerá todas o algunas de las siguientes categorías y subcategorías:

a) Suelo rústico de protección ambiental (SRPA), cuando en los terrenos se hallen presentes valores naturales o culturales, diferenciándose las siguientes subcategorías:

(...)

2) Suelo rústico de protección paisajística (SRPP), para la conservación del valor paisajístico, natural o antropizado, y de las características fisiográficas de los terrenos, así como los usos tradicionales que han conformado el paisaje."

"Artículo 47. Suelo urbano: categorías.

1. En el suelo urbano, el planeamiento establecerá todas o alguna de las siguientes categorías:
(...)

b) Suelo urbano no consolidado (SUNCO), integrado por el restante suelo urbano."

De la lectura de ambos preceptos, se desprende, sin ninguna duda, que la parte del terreno que tiene la calificación de "Suelo Rústico de Protección Paisajística", es un terreno rústico, a efectos del IGIC, y por tanto su entrega está sujeta y exenta, sin necesidad de cumplirse ningún requisito adicional.

Sin embargo, la otra parte del terreno, la que tiene la condición de "Suelo Urbano No Consolidado", a pesar de no ser rústico, requiere conocer si es edificable o no, ya que la exención, como dijimos antes, también se refiere a *"los demás que no tengan la condición de edificables"*, sin que, en ningún caso, se trate de terrenos urbanizados o en curso de urbanización.

Por tanto, la cuestión principal se centra en determinar si la parte del terreno que es Suelo Urbano No Consolidado (que no tiene ninguna edificación enclavada en él), es edificable o no, y si no lo es, si está urbanizado o en curso de urbanización.

Comenzando en primer lugar por analizar si esta parte del suelo urbano es edificable, el propio artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012 contiene una definición de edificable, cuando señala que "*A estos efectos, se consideran edificables los terrenos calificados como solares por*

la Ley sobre el Régimen del Suelo y Ordenación Urbana y demás normas urbanísticas, así como los demás terrenos aptos para la edificación por haber sido esta autorizada por la correspondiente licencia administrativa". En este sentido, el artículo 48.1 de la Ley canaria del Suelo considera solar al suelo urbano apto para la edificación por contar con diversos servicios:

"Artículo 48. Solar.

1. Tienen la condición de solares las superficies de suelo urbano aptas para la edificación que se encuentren dotadas de los siguientes servicios:

a) Acceso por vía pavimentada, debiendo estar abiertas al uso público, en condiciones adecuadas, todas las vías que lo circunden. A estos efectos no merecen esa calificación ni las vías perimetrales de los núcleos urbanos, respecto de las superficies de suelo colindantes con sus márgenes exteriores, ni las vías de comunicación de los núcleos entre sí o las carreteras, salvo los tramos de travesía y a partir del primer cruce de esta con calle propia de núcleo urbano.

b) Suministro de agua potable y energía eléctrica con caudal y potencia suficientes para la edificación, construcción o instalación previstas.

c) Evacuación de aguas residuales a la red de alcantarillado o a un sistema de tratamiento con suficiente capacidad de servicio. Excepcionalmente, cuando el planeamiento lo prevea de forma expresa, se permitirá la disposición de fosas sépticas por unidades constructivas o conjuntos de muy baja densidad de edificación, y sin necesidad de previsión, cuando se trate de construcciones anteriores a la entrada en vigor de la Ley 9/1999, de 13 de mayo, de Ordenación del Territorio de Canarias.

d) Acceso peatonal, encintado de aceras o equivalente, y alumbrado público en, al menos, una de las vías que lo circunden."

Por tanto, si sobre la parte del terreno calificado como Suelo Urbano No Consolidado se han efectuado estos servicios, habrá pasado a tener la calificación urbanística de solar y tendrá a efectos del IGIC, la consideración de edificable; teniéndola también si, con independencia de que sea o no solar, se trata de un terreno apto para la edificación por haberse autorizado la misma por la correspondiente licencia administrativa.

Y, en segundo lugar, si no tuviera la condición de edificable, la exención del IGIC exige adicionalmente el requisito negativo de que no se trate de alguno de estos terrenos: "*urbanizados o en curso de urbanización"* (excepto los destinados exclusivamente a parques y jardines públicos o a superficies viales de uso público), y aquellos en los se hallen *"enclavadas edificaciones en curso de construcción o terminadas"* cuando se transmitan conjuntamente con las mismas y las entregas de dichas edificaciones estén sujetas y no exentas al impuesto (ex-

cepto las construcciones de carácter agrario indispensables para su explotación y las de terrenos de la misma naturaleza en los que existan construcciones paralizadas, ruinosas o derruida).

Dado que, según el escrito de la consulta, no existen edificaciones enclavadas sobre ninguna parte del terreno, solo analizamos la definición del primer requisito negativo, el de los terrenos urbanizados o en curso de urbanización. Para ello, acudimos al texto refundido de la Ley del Suelo y Rehabilitación Urbana, aprobado por el Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, en cuyo artículo 21 apartados 3 y 4, se recoge el concepto de "*suelo urbanizado*", debiendo tener en cuenta el carácter básico de dicho precepto para todo el territorio español, a tenor de lo previsto en su disposición final segunda:

"Artículo 21. Situaciones básicas del suelo.

1. Todo el suelo se encuentra, a los efectos de esta ley, en una de las situaciones básicas de suelo rural o de suelo urbanizado.

2. Está en la situación de suelo rural:

(...)

3. Se encuentra en la situación de suelo urbanizado el que, estando legalmente integrado en una malla urbana conformada por una red de viales, dotaciones y parcelas propia del núcleo o asentamiento de población del que forme parte, cumpla alguna de las siguientes condiciones:

a) Haber sido urbanizado en ejecución del correspondiente instrumento de ordenación.

b) Tener instaladas y operativas, conforme a lo establecido en la legislación urbanística aplicable, las infraestructuras y los servicios necesarios, mediante su conexión en red, para satisfacer la demanda de los usos y edificaciones existentes o previstos por la ordenación urbanística o poder llegar a contar con ellos sin otras obras que las de conexión con las instalaciones preexistentes. El hecho de que el suelo sea colindante con carreteras de circunvalación o con vías de comunicación interurbanas no comportará, por sí mismo, su consideración como suelo urbanizado.

c) Estar ocupado por la edificación, en el porcentaje de los espacios aptos para ella que determine la legislación de ordenación territorial o urbanística, según la ordenación propuesta por el instrumento de planificación correspondiente.

4. También se encuentra en la situación de suelo urbanizado, el incluido en los núcleos rurales tradicionales legalmente asentados en el medio rural, siempre que la legislación de ordenación territorial y urbanística les atribuya la condición de suelo urbano o asimilada y

cuando, de conformidad con ella, cuenten con las dotaciones, infraestructuras y servicios requeridos al efecto."

Si bien, no se contiene una definición de terreno "*en curso de urbanización*" fácilmente se desprende que con la locución adverbial de tiempo "en curso" (algo que transcurre en ese momento), se está refiriendo a aquel terreno sobre el que se han iniciado actuaciones tendentes a su urbanización pero no se han terminado.

Llegados a este punto se concluye que la parte del terreno calificado como Suelo Urbano No Consolidado, no sería edificable si no está dotado de los servicios recogidos en el artículo 48.1 de la Ley canaria del Suelo o si no tiene licencia administrativa para la edificación; en caso contrario sí sería edificable. Si no fuera edificable, para considerarse que está urbanizado sería necesario que se cumpliera alguna de las condiciones de los apartados 3 y 4 del artículo 21 del texto refundido de la Ley del Suelo y Rehabilitación Urbana, o que estuviera en curso de urbanización por estar realizándose alguna de ellas.

Dado que en el escrito de la consulta se señala que no se han realizado actuaciones ni trabajos sobre esa parte del terreno urbano, entenderemos que no es edificable y que no está urbanizado ni en curso de urbanización. Por lo que consideraremos que sería de aplicación la exención del artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012, también a esa parte del terreno calificado como Suelo Urbano No Consolidado, salvo que se demostrara, a la luz de todo lo expuesto, que sí fuera edificable o que no siéndolo, estuviera urbanizado o en curso de urbanización.

CUARTO.- De todo lo expuesto anteriormente se desprende que la transmisión onerosa de este terreno, está sujeta al IGIC pero exenta, y consecuentemente, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991, sujeta a la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPAJD:

"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".

En este sentido, hemos de advertir que, de conformidad con lo previsto en el artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, en relación con los tributos cedidos, como es el ITPAJD, no tenemos competencia para emitir consulta vinculante respecto de las preguntas realizadas sobre ellos, pero sí respecto de las materias reguladas por esta Comunidad Autónoma en el ejercicio de sus competencias normativas. No obstante lo cual, y con la finalidad de aclarar la completa tributación de esta operación, advertimos el carácter meramente informativo de los aspectos tributarios del ITPAJD.

La sujeción a la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPAJD, estaría encuadrada en el artículo 7.5 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (en adelante, TRITPAJD).

No obstante la sujeción al ITPAJD, sólo podría ser de aplicación alguno de los supuestos de exención subjetiva según la condición del sujeto pasivo adquirente, tal y como detalla en el artículo 45.I.A) del TRITPAJD, y que según el escrito de la consulta, podría ser el previsto en la letra b), si se dan todos los requisitos exigidos para su disfrute:

"Artículo 45.

Los beneficios fiscales aplicables en cada caso a las tres modalidades de gravamen a que se refiere el artículo 1 de la presente Ley serán los siguientes:

I. A) Estarán exentos del impuesto:

(...)

b) Las entidades sin fines lucrativos a que se refiere artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, que se acojan al régimen fiscal especial en la forma prevista en el artículo 14 de dicha Ley.

A la autoliquidación en que se aplique la exención se acompañará la documentación que acredite el derecho a la exención".

QUINTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la venta de ambas partes del terreno constituye una entrega de bienes sujeta al IGIC, pero exenta por aplicación del artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012, siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 4.4 de la Ley 20/1991.

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, 10 de octubre de 2023

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA
Gabriel Andrés Mejías Martínez