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 Nº 2.249 (06/03/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.22º, 24º y Cinco Ley 4/2012 Arts. 40 y 42 Ley 20/1991 Art. 58.1.e) Reglamento de gestión

CUESTIÓN PLANTEADA

Se plantea la siguiente situación: una persona física desarrolla como única actividad económica la actividad comercial por la que tiene la consideración de comerciante minorista; adquirió en el año 2019 un local a su promotor, soportando la correspondiente cuota del IGIC devengada, sin que pudiera ejercer el derecho a la deducción de dicha cuota por realizar exclusivamente operaciones exentas. Dicho local lo afectó a la actividad comercial, constituyendo un bien de inversión. El mismo año de su adquisición entró en funcionamiento. Pretende vender el local en el sexto año de su adquisición a un empresario que lo afectará al desarrollo de su actividad empresarial de la que derivan entregas de bienes sujetas y no exentas del IGIC.

Consulta si cabe ejercer la renuncia a la exención. En caso de respuesta positiva, qué consecuencia tiene respecto al proceso de regularización de la cuota del IGIC que la persona física consultante soportó en la adquisición del local.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Cabe la renuncia a la exención, por lo que la entrega de la edificación estaría sujeta y no exenta al IGIC, invirtiéndose la condición de sujeto pasivo en el empresario adquirente del bien inmueble.

- La persona física transmitente del bien de inversión tendrá derecho a una deducción complementaria como consecuencia de la entrega del bien de inversión (local) sujeta y no exenta al IGIC durante el período de regularización, al IGIC, no pudiendo exceder la cuantía deducible a la cuota devengada por la entrega del local. El ejercicio de la deducción complementaria supondrá el derecho a solicitar la devolución de su importe y se realizará necesariamente en la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al mes de diciembre del año de la transmisión.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición adicional décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 22.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Se plantea la siguiente situación: una persona física desarrolla como única actividad económica la actividad comercial por la que tiene la consideración de comerciante minorista; adquirió en el año 2019 un local a su promotor, soportando la correspondiente cuota del IGIC devengada, sin que pudiera ejercer el derecho a la deducción de dicha cuota por realizar exclusivamente operaciones exentas. Dicho local lo afectó a la actividad comercial, constituyendo un bien de inversión. El mismo año de su adquisición entró en funcionamiento. Pretende vender el local en el sexto año de su adquisición a un empresario que lo afectará al desarrollo de su actividad empresarial de la que derivan entregas de bienes sujetas y no exentas del IGIC.

Consulta si cabe ejercer la renuncia a la exención. En caso de respuesta positiva, qué consecuencia tiene respecto al proceso de regularización de la cuota del IGIC que la persona física consultante soportó en la adquisición del local.

SEGUNDO.- La adecuada contestación a la presente consulta debe partir de los siguientes datos:

- El local constituye un bien de inversión para la persona física consultante, conforme a su definición contenida en el artículo 40.8 de la Ley 20/1991, al tratarse de un bien corporal que, por su naturaleza y función, está destinado a ser utilizado como instrumento de trabajo o medio de explotación por un tiempo superior a un año.

- Las cuotas del IGIC soportadas en las adquisiciones o importaciones de bienes de inversión entran obligatoriamente en un proceso de regularización, conforme al artículo 40.2 de la Ley 20/1991. Tratándose de edificaciones (como es el caso objeto de consulta) la regularización se referirá a los nueve años siguientes a aquel en que tuvo lugar el comienzo de su utilización, por lo que, de acuerdo con la consulta planteada, la cuota del IGIC soportada por la persona física consultante será objeto de regularización durante el período de 9 años, siendo 2020 el primer año del periodo de regularización puesto que fue el año siguiente al año en que comenzó la utilización del local por parte de la persona física.

- El bien de inversión que constituye el local será objeto de transmisión durante el período de regularización, concretamente en su sexto año.

- El local que se pretende transmitir ha sido utilizado por la persona física consultante exclusivamente en el desarrollo de una actividad exenta conforme a los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a), ambos, de la Ley 4/2012, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012) – entregas de bienes en el desarrollo de la actividad comercial por la que dispone el sujeto pasivo de la consideración de comerciante minorista -, por lo que no puede ejercer el

derecho a la deducción de la cuota soportada en la adquisición del local de acuerdo con los artículos 28.1 y 29.4 de la Ley 20/1991, que disponen:

La realización de operaciones sujetas y no exentas dan derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en tales operaciones, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 28.1 y 29.4.1º.a) de la Ley 20/1991:

- *"1. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en las Islas Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el número 4 del artículo siguiente de esta Ley.*

- "*4. Las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita reseñada en el número anterior serán deducibles en la medida en que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:*

1º.- Las efectuadas en las Islas Canarias que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas en el Impuesto General Indirecto Canario."

De conformidad con el artículo 50.Uno.24º de la Ley 4/2012, están exentas del IGIC las entregas de bienes que hayan sido utilizados por el transmitente en operaciones que no se haya atribuido el derecho a efectuar la deducción. La nota esencial de la exención técnica prevista en el artículo 50.Uno.24º es que el sujeto pasivo haya afectado el bien al desarrollo de una actividad que no genera el derecho a la deducción.

Ya hemos reseñado que el sujeto pasivo ha utilizado el local adquirido en 2019 en el desarrollo de una actividad exenta que no da derecho a la deducción (entregas de bienes en el desarrollo de una actividad comercial por la que dispone de la consideración de comerciante minorista); por tanto, la entrega del local por parte de la persona física consultante estaría exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.24º de la Ley 4/2012.

La renuncia a la exención se encuentra regulada en el apartado Cinco del artículo 50 de la Ley 4/2012, en los términos siguientes (el subrayado es nuestro):

"*Cinco.- <u>Las exenciones relativas a los apartados 20º y 22º</u> del apartado uno anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la*

adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones que origine el derecho a la deducción, y cumpla los siguientes requisitos:

a) Comunicación fehaciente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes.

*b) La renuncia se practicará por cada operación realizada por el sujeto pasivo y, en todo caso, deberá justificarse con una declaración suscrita por el adquirente en la que éste haga constar su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total o parcial del impuesto soportado por las adquisic*iones *de los correspondientes bienes inmuebles."*

Las exenciones renunciables son las previstas en los apartados 20º y 22º de la Ley 4/2012, no mencionándose el apartado 24º de la Ley 4/2012, por tanto, pareciera que no resulta aplicable la renuncia a la exención prevista en el artículo 50.Cinco de la ley citada.

Ahora bien, el tan mencionado artículo 50.Uno.24º excluye de la exención dos operaciones concretas:

i) Las entregas de bienes de inversión que se realicen durante su período de regularización.

Esta exclusión se justifica en que, como veremos, la entrega del bien inmueble sujeta y no exenta del IGIC durante el período de regularización posibilitaría la recuperación de parte de la cuota del IGIC soportada en la adquisición del local y que no pudo ejercer el derecho a la deducción.

ii) Tampoco se aplicaría la exención técnica cuando resulte aplicable la exención prevista en el apartado 20º o en el apartado 22º, ambos, de la Ley 4/2012.

La razón de la primacía de las exenciones inmobiliarias previstas en el artículo 50.Uno.20º y 22º, estriba en facilitar la renuncia a la exención con objeto de otorgar neutralidad al funcionamiento del IGIC.

Con lo datos que hemos expuesto, es evidente que no cabe aplicar la exención técnica regulada en el artículo 50.Uno.24º de la Ley 4/2012, no solo por encontrarnos ante la transmisión de un bien de inversión durante el período de regularización, sino también por estar ante la segunda transmisión de una edificación cuya construcción o rehabilitación este terminada realizada por una persona distinta al promotor de la edificación, lo que supondría que sería aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012, que dispone:

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

(...)

22º. Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

(...)"

La exención prevista en el artículo 50.Uno.22º, a distinción de la recogida en el artículo 50.Uno.24º, sí es renunciable si se cumplen las condiciones previstas en el apartado Cinco de este artículo 50 reproducido con anterioridad.

La renuncia a la exención tiene un doble objetivo; por una parte, evitar las distorsiones que las exenciones previstas en los números 20º y 22º del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012 producen en la cadena de deducciones, ya que estas no otorgan el derecho de deducir las cuotas soportadas en la adquisición de los bienes inmuebles. La opción por la renuncia de la exención tiende a evitar las anteriores distorsiones que se producen, en la cadena de deducciones, en tanto el bien inmueble se mantiene dentro del proceso de distribución empresarial, suponiendo para el adquirente una disminución de costes empresariales, ya que las cuotas del IGIC soportadas pueden ser objeto de recuperación; y, por otra parte, evitar la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), conforme al artículo 4.4 de la Ley 20/1991 que dispone:

"*Artículo 4.- Hecho imponible*

(...)

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."

Para la resolución de la presente consulta resulta necesario destacar que para la aplicación de la renuncia, el adquirente debe cumplir las siguientes condiciones:

a) Ser empresario o profesional que actúa en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales.

b) Tener derecho a efectuar la deducción total o parcial de la cuota del IGIC soportada en la adquisición de la edificación.

En el texto de la consulta se señala que el adquirente es un empresario que afectará el bien inmueble al desarrollo de su actividad empresarial de la que derivan entregas de bienes sujetas y no exentas del IGIC, por lo que podría ejercer a la deducción de la cuota soportada en la adquisición de la edificación.

Existen otros requisitos pero no son relevantes para la resolución de la presente consulta.

De acuerdo con lo expuesto, cabría la renuncia a la exención, por lo que la entrega de la edificación estaría sujeta y no exenta al IGIC, debiéndose tener en cuenta la inversión del sujeto pasivo contemplada en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991, que dispone:

"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:

(...)

g) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:

– Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.

– Las entregas exentas a que se refieren los números 20.º y 22.º del artículo 50.Uno de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

– Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente"

Por tanto, en caso de renuncia a la exención la cuota del IGIC devengada por la entrega del local será declarada por el empresario adquirente dado que se invierte en él la condición de sujeto pasivo.

TERCERO.- La segunda cuestión objeto de consulta deriva de la respuesta positiva a la posibilidad de renuncia a la exención, concretamente la incidencia de la entrega del local en el procedimiento de regularización de la cuota del IGIC soportada por la persona física en la adquisición del local que pretende transmitir.

El período de regularización, ya lo hemos indicado, es de nueve años a contar desde el año siguiente a la entrada en funcionamiento o utilización del bien de inversión. En el supuesto objeto de consulta, el local se adquirió en 2019 y comenzó su utilización efectiva dicho año, por lo que el primer año del período de regularización es el año 2020 finalizando en el año 2028. Se pretende transmitir el local en el año 2025, por lo que nos encontramos en el sexto año del período de regularización.

El artículo 40.2 de la Ley 20/1991 dispone:

"*2. Sin embargo, las cuotas deducibles deberán regularizarse durante los cuatro años naturales siguientes a aquel en que se inicie la utilización efectiva o entrada en funcionamiento de dichos bienes cuando, entre la prorrata definitiva correspondiente a cada*

uno de dichos años y la que prevaleció en el año que se soportó la repercusión, exista una diferencia superior a diez puntos porcentuales. A los efectos de esta regularización, se considerará que no originan el derecho a deducir las operaciones realizadas por los sujetos pasivos que estén acogidos al régimen especial de comerciantes minoristas en el seno de dicho régimen."

La regularización procede si entre el porcentaje definitivo de deducción del año de adquisición del local por parte de la persona física (0 por ciento, dado que realiza exclusivamente operaciones que no dan derecho a la deducción) y el porcentaje definitivo de cada uno de los años del período de regularización, existe un diferencia superior a diez puntos porcentuales. Puesto que el porcentaje de deducción en los años del período de regularización transcurridos (2020, 2021, 2022, 2023 y 2024) es del 0 por ciento, no existe una diferencia de más de diez puntos porcentuales por lo que la cuota del IGIC devengada en la adquisición del local no ha sido objeto de regularización.

Al sexto año del período de regularización pretende transmitir el local; es decir, pretende entregar el bien de inversión durante el período de regularización. El artículo 42 de la Ley 20/1991 regula la transmisión de bienes de inversión durante el período de regularización en los siguientes términos:

"1. En los casos de entregas de bienes de inversión durante el período de regularización, ésta se realizará de una sola vez por el tiempo de dicho período que quede por transcurrir.

A tal efecto, si la entrega estuviere sujeta al Impuesto y no exenta, se considerará que el bien de inversión se empleó exclusivamente en la realización de operaciones que originan el derecho a deducir durante todo el año en que se realizó dicha entrega y en los restantes hasta la expiración del período de regularización.

No obstante, la diferencia resultante de la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no será deducible en cuanto exceda de la cuota repercutida al adquirente en la transmisión del bien a que se refiera.

Si la entrega resultase exenta o no sujeta, se considerará que el bien de inversión se empleó exclusivamente en la realización de operaciones que no originan el derecho a deducir durante todo el año en que se realizó dicha entrega y los restantes hasta la expiración del período de regularización.

Se exceptúan de lo previsto en el párrafo anterior las entregas de bienes de inversión exentas o no sujetas que originen el derecho a la deducción, a las que se aplicará la regla contenida en el párrafo 2º de este número 1 correspondiente a las entregas sujetas y no exentas. Las deducciones que procedan en este caso no podrán exceder de la cuota que, en el caso en que la operación no hubiese estado exenta o no sujeta, resultaría de aplicar el tipo vigente a la base imponible de las entregas o al valor interior de los bienes exportados o enviados a la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla o cualquier otro Estado miembro de la Comunidad Europea.

La regularización a que se refiere este artículo deberá practicarse incluso en el supuesto de que en los años anteriores no hubiere sido de aplicación la regla de prorrata.

(...)"

Se deriva de este precepto que la regularización es obligatoria aunque se transmita el bien de inversión durante el período de regularización. En este supuesto, la regularización se anticipa al año de la transmisión, de tal forma que se regulariza dicho año y los restantes que faltan para la finalización del período de regularización, dependiendo de la naturaleza mobiliaria o inmobiliaria del bien de inversión.

Esta regularización conjunta y anticipada se aplica incluso en el caso de que en el momento de la transmisión el bien de inversión no hubiera entrado en funcionamiento o cuando no hubiera sido de aplicación en años anteriores la regla de prorrata. No será de aplicación esta regularización conjunta y anticipada en el supuesto que la entrega del bien de inversión se integre en la transmisión de una unidad económica autónoma no sujeta al IGIC de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 9.1º de la Ley 20/1991. En este caso el adquirente, se subrogará en la posición del transmitente y aquél continuará el proceso de regularización.

Como se ha expresado anteriormente, la regularización de cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes de inversión se produce cuando exista una diferencia de más de diez puntos porcentuales entre el porcentaje de deducción definitivo del año en que se devengó la cuota soportada y los porcentajes definitivos de deducción de los años del período de regularización. El problema que existe cuando se transmite un bien de inversión durante este período, y como consecuencia de la anticipación del proceso de regularización, es determinar esa referencia cuantitativa de los porcentajes de deducción, puesto que en el momento de la regularización conjunta no se conocen, obviamente, los porcentajes de deducción definitivos de los años futuros. Para resolver esta circunstancia, se establecen las siguientes presunciones:

- Si la entrega del bien de inversión está sujeta y no exenta al IGIC, se presume que el bien se utilizó exclusivamente en operaciones que dan derecho a deducir durante el año de la transmisión y, en su caso, en los años que restan para finalizar el periodo de regularización, por lo que el porcentaje de deducción definitivo del año de transmisión y, en su caso, los posteriores, será del 100 por cien. En ningún caso el crédito a favor de la Hacienda Pública o la deducción complementaria a favor del sujeto pasivo podrá ser superior a la cuota repercutida en la entrega del bien de inversión.

- Si la entrega del bien de inversión está exenta o no sujeta al IGIC, se presume que el bien se utilizó exclusivamente en operaciones que no dan derecho a deducir durante el año de la transmisión y, en su caso, en los años que resta para finalizar el periodo de regularización, por lo que el porcentaje de deducción definitivo del año de transmisión y, en su caso, los posteriores, será del 0%. En este caso, no existe limitación alguna a distinción del supuesto anterior.

- Si la entrega del bien de inversión esta exenta o no sujeta al IGIC, pero dicha exención o no sujeción se califican de «plena», se aplica la misma presunción que la establecida para el supuesto de que transmisión de bien de inversión estuviera sujeta y no exenta. El límite en este caso se aplicaría en la ficción que la operación estuviera sujeta y no exenta, de tal manera que el crédito a favor de la Hacienda Pública o la deducción complementaria a favor del sujeto pasivo no puede ser superior a la cuota que resultaría de aplicar el tipo impositivo sobre la base imponible ficticia. En el caso de que la entrega del bien de inversión estuviera exenta por ser objeto de exportación o envío al exterior, la base imponible ficticia sería el valor en el interior del bien de inversión.

En el caso objeto de consulta debemos partir de que se renuncia a la exención, por lo que la entrega del local por parte de la persona física consultante estaría sujeta y no exenta al IGIC, ello implica que se presume que el bien de inversión se ha utilizado el sexto, séptimo, octavo y noveno año del período de regularización en operaciones que dan derecho a la deducción, por lo que el porcentaje de deducción en estos años ha sido del 100 por cien, y puesto que el porcentaje de deducción del año de adquisición fue el 0 por ciento, existe una diferencia de más de diez puntos porcentuales, por lo que tendría derecho a ejercer la deducción complementaria, con el límite de la cuota devengada en la transmisión del local por parte de la persona física consultante.

La regularización se efectuará en la forma que señala el artículo 41 de la Ley 20/1991 que dispone:

"*La regularización de las deducciones a que se refiere el artículo anterior se realizará del siguiente modo:*

1º. Conocido el porcentaje de deducción definitivamente aplicable en cada uno de los años en que debe tener lugar la regularización, se determinará el importe de la deducción que procedería si la repercusión de las cuotas se hubiese soportado en el año que se considere.

2º. Dicho importe se restará del de la deducción efectuada en el año en que tuvo lugar la repercusión.

3º. La diferencia positiva o negativa se dividirá por cinco o, tratándose de terrenos o edificaciones, por diez, y el cociente resultante será la cuantía del ingreso o de la deducción complementarios a efectuar."

Lo siguiente que debe examinarse es cómo un sujeto pasivo que no tiene obligación de presentar autoliquidaciones periódicas por realizar exclusivamente una actividad comercial por la que dispone de la consideración de comerciante minorista, puede ejercer el derecho a la deducción complementaria y solicitar la devolución de la cuantía resultante de la regularización como consecuencia de la entrega del local durante el período de regularización.

El número 5 del artículo 40 de la Ley 20/1991 dispone:

"*5. Los ingresos o, en su caso, deducciones complementarias resultantes de la regularización de deducciones por bienes de inversión deberán efectuarse en la declaración-liquidación correspondiente al último período de liquidación del año natural a que se refieran, salvo el supuesto mencionado en el número 4 del presente artículo, en el que deberá realizarse en el mismo año en que se soporten las cuotas repercutidas"*

La regularización únicamente se puede efectuar en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación del año. La cuestión es que la persona física que transmite el local no está obligado a presentar autoliquidaciones periódicas, por lo que no podría ejercer la deducción complementaria y solicitar la devolución correspondiente a través de una autoliquidación periódica.

El artículo 58, regulador de las autoliquidaciones ocasionales, del Reglamento de gestión de los tributos derivados del régimen económico y fiscal de Canarias aprobado por el artículo único del Decreto 268/2011, dispone en su apartado 1.e), lo siguiente:

"*1. Están obligados a presentar la autoliquidación ocasional a que se refiere el artículo 59.3 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias:*

(...)

e) Los empresarios o profesionales que no estén obligados a presentar autoliquidaciones periódicas, cuando tengan la obligación de declarar e ingresar una cuota del citado tributo como consecuencia de la rectificación de cuotas repercutidas, de la rectificación de deducciones practicadas, de la regularización de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes de inversión o por la regularización por las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios.

Tratándose de la regularización de las cuotas soportadas en la adquisición o importación de bienes de inversión o por la regularización por las cuotas soportadas o satisfechas con anterioridad al inicio de la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios, la declaración e ingreso deberá efectuarse en la autoliquidación ocasional correspondiente al mes de diciembre.

Lo establecido en la presente letra no resulta aplicable cuando la declaración e ingreso de la cuota como consecuencia de la rectificación de cuotas repercutidas o de la rectificación de deducciones practicadas, deba efectuarse legalmente a través de la presentación de una autoliquidación rectificativa de una autoliquidación periódica."

Derivado de este precepto, la persona física transmitente únicamente puede ejercer el derecho a la deducción complementaria y la solicitud de devolución a través del modelo de 412 de autoliquidación ocasional correspondiente al mes de diciembre del año 2025.

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

- Cabe la renuncia a la exención, por lo que la entrega de la edificación estaría sujeta y no exenta al IGIC, invirtiéndose la condición de sujeto pasivo en el empresario adquirente del bien inmueble.

- La persona física transmitente del bien de inversión tendrá derecho a una deducción complementaria como consecuencia de la entrega del bien de inversión (local) sujeta y no exenta al IGIC durante el período de regularización, al IGIC, no pudiendo exceder la cuantía deducible a la cuota devengada por la entrega del local. El ejercicio de la deducción complementaria supondrá el derecho a solicitar la devolución de su importe y se realizará necesariamente en la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al mes de diciembre del año de la transmisión.

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, 6 de marzo de 2025

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA

Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez