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 - Fax: 922 922 381

**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA Nº 2056 (29/03/21)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 7.2.3º Ley 20/1991 |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

La entidad consultante tiene por objeto el arrendamiento de bienes inmuebles y desarrolla su actividad en el ámbito territorial del IGIC.

En el activo de la sociedad y afectas a la actividad de arrendamiento, cuenta con un importante número de garajes y trasteros que forman parte, en régimen de propiedad horizontal, de un edificio de tres plantas bajo rasante. Este edificio constituyó una concesión administrativa a la Sociedad Municipal de Aparcamientos de Las Palmas de Gran Canaria S.A. (SAGULPA SA), para la construcción y explotación de un aparcamiento por un plazo de 75 años. Y la entidad consultante adquirió tras esta concesión, el uso de varios garajes y trasteros, mediante escrituras de cesión de uso.

La entidad consultante pretende trasmitir esta cesión de uso adquirida en su día y pregunta:

1.- Si esta transmisión sería una entrega de bienes, de conformidad con el artículo 6.1 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, dado que con ella se produce la transmisión del derecho a disponer del bien transmitido, situándose el adquirente, de facto, en una posición análoga a la del dueño de dicho bien.

2.- Si la respuesta a la pregunta anterior fuera afirmativa, si podría ser de aplicación la exención del artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, por tratarse de segundas y ulteriores entregas de títulos representativos de derechos sobre edificaciones.

3.- Y, por último, si las dos respuestas a las dos preguntas anteriores fueran afirmativas, si dicha exención podría ser objeto de renuncia como prevé el artículo 50.Cinco de la Ley 4/2012, e incluso operar la inversión del sujeto pasivo, siempre que se cumplan los requisitos exigidos para ello.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

La transmisión del derecho de uso de unos garajes y trasteros, cuyo título jurídico tiene su origen en una concesión administrativa de 75 años, constituye, a efectos del IGIC, una prestación de servicios, y no una entrega de bienes, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7.2.3º de la Ley 20/1991.

Visto escrito presentado por en el que formulan consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), 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 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.-** La entidad consultante tiene por objeto el arrendamiento de bienes inmuebles y desarrolla su actividad en el ámbito territorial del IGIC.

En el activo de la sociedad y afectas a la actividad de arrendamiento, cuenta con un importante número de garajes y trasteros que forman parte, en régimen de propiedad horizontal, de un edificio de tres plantas bajo rasante. Este edificio constituyó una concesión administrativa a la Sociedad Municipal de Aparcamientos de Las Palmas de Gran Canaria S.A. (SAGULPA SA), para la construcción y explotación de un aparcamiento por un plazo de 75 años. Y la entidad consultante adquirió tras esta concesión, el uso de varios garajes y trasteros, mediante escrituras de cesión de uso.

La entidad consultante pretende trasmitir esta cesión de uso adquirida en su día y pregunta:

1.- Si esta transmisión sería una entrega de bienes, de conformidad con el artículo 6.1 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, dado que con ella se produce la transmisión del derecho a disponer del bien transmitido, situándose el adquirente, de facto, en una posición análoga a la del dueño de dicho bien.

2.- Si la respuesta a la pregunta anterior fuera afirmativa, si podría ser de aplicación la exención del artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, por tratarse de segundas y ulteriores entregas de títulos representativos de derechos sobre edificaciones.

3.- Y, por último, si las dos respuestas a las dos preguntas anteriores fueran afirmativas, si dicha exención podría ser objeto de renuncia como prevé el artículo 50.Cinco de la Ley 4/2012, e incluso operar la inversión del sujeto pasivo, siempre que se cumplan los requisitos exigidos para ello.

**SEGUNDO.-** La adquisición del derecho de uso que realizó en su día la entidad consultante a una empresa pública titular de una concesión administrativa de construcción y explotación de un aparcamiento por un plazo de 75 años, conlleva ser titular de una potestad o facultad sobre bienes inmuebles que le permite disponer de un derecho de usar y disfrutar de ella. Pues bine, el núcleo central de la consulta es determinar si, a los efectos del IGIC, la cesión de tal derecho de uso sobre un bien inmueble, se configura como una entrega de bien.

La contestación adecuada requiere un análisis histórico de la regulación del concepto de entrega de bienes contenido en el artículo 6 de la Ley 20/1991.

Es evidente que la redacción inicial de la regulación del IGIC contenida en el Libro Primero de la Ley 20/1991, fue una adaptación a la primitiva regulación del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA), contenida en la derogada Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Ley 30/1985).

El artículo seis de la Ley 30/1995 disponía lo siguiente:

"*1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.*

*A estos efectos se consideran bienes corporales el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía.*

*2. Tienen la consideración de entrega de bienes:*

*1.º La constitución, ampliación de su contenido o la transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles.*

*(...)*"

Por otra parte, la redacción inicial del artículo 6 de la Ley 20/1991 era la siguiente:

"*1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.*

*A estos efectos se consideran bienes corporales el calor, el frío, la energía eléctrica y las demás modalidades de energía.*

*2. En particular se consideran entregas de bienes:*

*1.º La constitución, ampliación de su contenido o la transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles.*

*(...)*"

La aprobación de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Ley 37/1992), supuso la derogación desde el 1 de enero de 1993 de la Ley 30/1985, y, en relación a los derechos reales sobre bienes inmuebles, en la exposición de motivos de la Ley 37/1992 se señala:

"*5. Derechos reales sobre bienes inmuebles*

*En relación con las entregas de bienes, se modifica la Ley anterior para disponer que la constitución, transmisión o modificación de derechos reales de uso o disfrute sobre bienes*

*inmuebles constituyen prestaciones de servicios, al objeto de dar a estas operaciones el mismo tratamiento fiscal que corresponde al arrendamiento de bienes inmuebles, que tiene un significado económico similar a la constitución de los mencionados derechos reales.*"

Por tanto, en el IVA, desde el día 1 de enero de 1993, la constitución, transmisión o modificación de derechos reales de uso o disfrute sobre bienes inmuebles pasa de tener la consideración de entrega de bienes, a constituir prestaciones de servicios; lo cual se materializó en la modificación del concepto de entrega de bienes, y en este sentido, en el artículo 8 de la Ley 37/1992 desapareció cualquier mención a la constitución, transmisión o modificación de derechos reales de uso o disfrute sobre bienes inmuebles.

En el IGIC concurrió igual circunstancia pero un año más tarde, el día 1 de enero de 1994, señalando la exposición de motivos del Real Decreto-ley de 29 de diciembre, por el que se modifica la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico-Fiscal de Canarias, que (el subrayado, es nuestro):

"*En relación con el Impuesto General Indirecto Canario, se precisa su compatibilidad con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y la no sujeción de las transmisiones globales, se clarifica la tributación de las operaciones relativas a los entes públicos y se establece la configuración de los derechos reales sobre bienes inmuebles como prestaciones de servicios."*

Al igual que sucedió con el IVA, el Real Decreto-ley 21/1993 modificó el artículo 6 de la Ley 20/1991, suprimiendo toda referencia a la constitución, transmisión o modificación de derechos reales de uso o disfrute sobre bienes inmuebles, pasando, desde el día 1 de enero de 1994, a constituir prestaciones de servicios.

Si la cesión de derechos reales de goce o disfrute sobre bienes inmuebles ha pasado a constituir una prestación de servicios, teniendo en cuenta que la doctrina científica atribuye a los derechos reales un poder de inmediata dominación sobre una cosa que engloba varias facultades, cuya principal manifestación es la de goce y disfrute; con más razón constituye una prestación de servicios la operación de cesión de uso que pretende efectuar la entidad consultante, cuya naturaleza jurídica no puede encajarse en la de un derecho real.

Lo expresado anteriormente tiene su manifestación legal en el artículo 7.1 y 2.3º de la Ley 20/1991, que dispone:

> "*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:*
>
> *(...)*
>
> *3º Las cesiones de uso o disfrute de bienes*."

Dentro del concepto general de cesión de uso o disfrute de bienes se encuadrarían, entre otros, los derechos reales de usufructo, uso y habitación, el derecho de superficie, vuelo y subsuelo, etc., incluyendo también el supuesto planteado en la consulta, esto es, la cesión del derecho de uso de un inmueble cuyo título jurídico tiene su origen en una concesión administrativa de 75 años de duración.

Dado que nos encontramos ante una prestación de servicios y, por tanto, ante una respuesta negativa a la primera consulta formulada, no cabe analizar las dos restante que, como muy bien expone la entidad consultante, requería que la operación de cesión de uso dispusiera de la consideración de entrega de bien.

**TERCERO.-**Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la transmisión del derecho de uso de unos garajes y trasteros, cuyo título jurídico tiene su origen en una concesión administrativa de 75 años, constituye, a efectos del IGIC, una prestación de servicios, y no una entrega de bienes, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7.2.3º 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.

Las Palmas de Gran Canaria, 29 de marzo de 2021

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,**
**PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS**

Fermín Delgado García