Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1812 (11/01/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.1 Ley 20/1991 Art. 5.1 y 4.b) Ley 20/1991 Art. 18.Dos Ley 20/1991 Art. 19.2 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante manifiesta haber adquirido mediante documento privado y a cambio de la entrega de un determinado importe, el derecho a la elección preferente de alguna de las parcelas que puedan ser adjudicadas a los miembros de una familia "*que no actúan, ni son empresarios o profesionales*" -se cita textualmente-, en una futura urbanización, actualmente en fase de ejecución.

En el mencionado documento privado se hace constar lo siguiente:

"Con la firma del presente contrato, no se materializa en modo alguno la cesión o traslado dominical de la participación [de la familia] *en la precitada finca, de modo que* [la entidad] *no sustituye* [a la familia] *en la posición registral ni en la contractual frente a los otros copropietarios ni frente al urbanizador."*

Se consulta si la operación descrita ha podido dar lugar al devengo del IGIC y/o del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tanto en la modalidad de transmisiones Patrimoniales Onerosas como de actos jurídicos documentados.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

En el caso de que la comunidad de bienes haya iniciado la actividad empresarial o profesional, el abono que ha realizado la entidad consultante tendrá la consideración de pago anticipado de una futura entrega de un terreno que ha sido objeto de urbanización, sujeta al IGIC, produciéndose el devengo del Impuesto en el momento en que se efectúe el pago, siendo sujeto pasivo la propia comunidad de bienes. En el supuesto de que la comunidad de bienes no haya iniciado la actividad empresarial o profesional, el abono que ha realizado la entidad consultante no tiene ningún efecto en el IGIC.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 47 60 00

FFR

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 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 mercantil consultante manifiesta haber adquirido mediante documento privado y a cambio de la entrega de un determinado importe, el derecho a la elección preferente de alguna de las parcelas que puedan ser adjudicadas a los miembros de una familia "*que no actúan, ni son empresarios o profesionales*" -se cita textualmente-, en una futura urbanización, actualmente en fase de ejecución.

En el mencionado documento privado se hace constar lo siguiente:

"Con la firma del presente contrato, no se materializa en modo alguno la cesión o traslado dominical de la participación [de la familia] *en la precitada finca, de modo que* [la entidad] *no sustituye* [a la familia] *en la posición registral ni en la contractual frente a los otros copropietarios ni frente al urbanizador."*

Se consulta si la operación descrita ha podido dar lugar al devengo del IGIC y/o del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tanto en la modalidad de transmisiones Patrimoniales Onerosas como de actos jurídicos documentados.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 47 60 00

SEGUNDO.- De conformidad con lo dispuesto 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 y se modifican determinadas normas tributarias, este centro directivo no es competente para contestar las cuestiones relativas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por lo que solo nos pronunciaremos en lo que afecta al IGIC.

En primer lugar, es preciso efectuar la calificación del supuesto de hecho que se describe en el escrito de consulta, para lo cual, hemos de atender a la previsión contenida en el artículo 13 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, según el cual:

> *"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."*

Así pues, y aunque la operación haya podido ser definida de otra manera por las partes intervinientes, a nuestro juicio, el importe entregado por la consultante a la firma del contrato, debe entenderse como un pago anticipado de la futura compraventa de la parcela que, al amparo de aquél, elija de entre las resultantes del proceso de urbanización.

Esta consideración nos obliga a acudir a lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley 20/1991, regulador del devengo del IGIC, que en su número Dos, dispone:

"Dos. No obstante lo dispuesto en el número uno anterior, en las operaciones sujetas a gravamen que originen pagos anticipados anteriores a la realización del hecho imponible el Impuesto se devengará en el momento del cobro total o parcial del precio por los importes efectivamente percibidos."

Ahora bien, para que un pago anticipado suponga el devengo del IGIC es preciso que en el momento del cobro ya se conozcan todos los elementos relevantes del futuro hecho imponible. Parece evidente que en este caso la operación está identificada: se trata de la entrega de un terreno urbanizado. La cuestión es que ésta solo quedará sujeta al Impuesto si es llevada a cabo por un empresario o profesional actuando como tal en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

Así resulta del artículo 4.1 de la Ley 20/1991, en cuya virtud:

"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."

Por su parte, el artículo 5.4.b) de la misma Ley, establece (el subrayado es nuestro):

"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."

El concepto de actividades empresariales o profesionales se recoge, a su vez, en el artículo 5.1 de la Ley 20/1991, según el cual:

"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."

De acuerdo con los preceptos transcritos, el propietario de un terreno, que no tuviera previamente la condición de empresario o profesional, adquiere tal carácter a partir del momento en que se le repercutan, aunque sea parcialmente, los gastos inherentes a la urbanización, a que hacen referencia los artículos 58 y siguientes del Reglamento de Gestión Urbanística, aprobado por el Real Decreto 3288/1978, de 25 de agosto, siempre que tenga la intención de destinar aquél a su venta o cesión a terceros.

En el supuesto que nos ocupa, la titularidad de la finca objeto de urbanización corresponde, según se expone en el escrito de consulta y conforme al artículo 392 del Código Civil, a una comunidad de bienes, en la que se integran, junto a otros partícipes, los miembros de la familia a la que se alude en el mismo. Hay que advertir que la comunidad de bienes siempre existirá aunque se altere los propietarios pro indiviso del terreno.

Se señala en el texto de la consulta que la consultante "*(...) a cambio de la entrega de un determinado importe, concretamente (…….) €, ha recibido el derecho preferente a la elección de parcela en una futura urbanización, la cual actualmente, se está elaborando. (...)*". De ello puede desprenderse, a juicio de este centro directivo, que la comunidad de bienes ha iniciado la actividad empresarial o profesional pues ya ha estado obligada a sufragar, al menos en parte, los costes de urbanización en proporción a la superficie de los terrenos, por así exigírselo el empresario o profesional encargado de la ejecución de todo o parte de la urbanización.

Es importante resaltar que la condición de empresario o profesional, tal y como señala el artículo 5.4.b) de la Ley 20/1991, está íntimamente ligada a la intención de venta, adjudicación o cesión por cualquier título de los terrenos que se urbanizan. Si falta este ánimo, la consideración de empresario o profesional decaerá y las operaciones de que se trate se entenderán realizadas al margen del ámbito de aplicación del IGIC.

Siendo evidente su intención de enajenación, lo señalado anteriormente respecto a la condición de empresario o profesional del "urbanizador" debe predicarse, por tanto, de la comunidad de bienes. De esto se infiere que la futura entrega de la parcela escogida por la consultante quedará sujeta a IGIC, siendo sujeto pasivo la comunidad de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 19.2 de la Ley 20/1991, según el cual:

"2. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto."

Conviene señalar que no será de aplicación a esta entrega la exención prevista en el artículo 50.Uno.20º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en cuya virtud:

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

(...)

20º 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. (...)"

Una vez definida la tributación por IGIC de la operación futura, entra en juego la regla del devengo derivada de un pago anticipado, por lo que debemos concluir que en el momento en que la entidad consultante abonó dicho importe, esto es, coincidiendo con la firma del contrato privado, se produjo el devengo del Impuesto, recayendo la condición de sujeto pasivo en la comunidad de bienes a la que pertenecen, a efectos del IGIC; los terrenos afectados por las actuaciones de urbanización.

Hemos partido de la hipótesis (que parece desprenderse del texto de la consulta) que ya la comunidad de bienes ha iniciado la actividad empresarial o profesional. No obstante, y para completar la adecuada contestación a la presente consulta, debemos exponer otra hipótesis: que aunque se haya iniciado la ejecución de obras de urbanización, el empresario o profesional que desarrolla, en todo o en parte, la ejecución de obra, no ha exigido a la comunidad de bienes el abono de la contraprestación correspondiente.

En este supuesto, el pago del importe por parte de la consultante no tiene incidencia alguna en el IGIC, puesto que en el momento del pago la comunidad de bienes no ha iniciado la actividad empresarial o profesional y no puede disponer de la consideración de empresario o profesional.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que, en el caso de que la comunidad de bienes haya iniciado la actividad empresarial o profesional, el abono que ha realizado la entidad consultante tendrá la consideración de pago anticipado de una futura entrega de un terreno que ha sido objeto de urbanización, sujeta al IGIC, produciéndose el devengo del Impuesto en el momento en que se efectúe el pago, siendo sujeto pasivo la propia comunidad de bienes. En el supuesto de que la comunidad de bienes no haya iniciado la actividad empresarial o profesional, el abono que ha realizado la entidad consultante no tiene ningún efecto en el IGIC.

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, 11 de enero de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo