Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos
Viceconsejería de Hacienda, Planificación y Asuntos Europeos

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 2157 (17/02/23)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES**

CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	Decreto ley 12/2021. Decreto Legislativo 1/2009

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante perdió una vivienda en La Palma, al quedar sepultada por la lava, comprando en febrero de 2022 una parcela para construir su vivienda. Dicha compraventa estaba sujeta a la modalidad TPO del ITPAJD, acogiéndose al tipo cero por ser afectado por el volcán; pero en julio de ese mismo año, decide venderla al no tener intención de construir.

Está pensando en comprar una casa terminada, bien de obra nueva o usada, y pregunta si puede acogerse a algún beneficio fiscal por esta nueva compra, si regulariza el ITPAJD de la parcela inicialmente adquirida.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La regularización del tipo cero del artículo 6 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, por la compra de una parcela por una persona que haya perdido un inmueble por la lava, no impide que pueda aplicarse alguno de los beneficios fiscales previstos en dicha norma, en una posterior adquisición inmobiliaria, siempre que reúna todos los requisitos exigidos para su disfrute.

Visto escrito presentado por , en el que formulan 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 persona física consultante perdió una vivienda en La Palma, al quedar sepultada por la lava, comprando en febrero de 2022 una parcela para construir su vivienda. Dicha compraventa estaba sujeta a la modalidad TPO del ITPAJD, acogiéndose al tipo cero por ser afectado por el volcán; pero en julio de ese mismo año, decide venderla al no tener intención de construir.

Está pensando en comprar una casa terminada, bien de obra nueva o usada, y pregunta si puede acogerse a algún beneficio fiscal por esta nueva compra, si regulariza el ITPAJD de la parcela inicialmente adquirida.

SEGUNDO.- Las medidas fiscales creadas en el ámbito competencial de la Comunidad Autónoma de Canarias, como consecuencia de la erupción volcánica, sobre las que pregunta la persona física consultante, se concentran en tres disposiciones normativas:

-El Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma (en adelante, Decreto ley 12/2021). Teniendo en cuenta las modificaciones operadas por cuatro disposiciones normativas:

En primer lugar, por la Ley 6/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022.

En segundo lugar, por el Decreto ley 11/2022, de 29 de septiembre, por el que se prorroga la vigencia de determinadas medidas tributarias contenidas en el Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, y por el que se modifica el Decreto ley 1/2022, de 20 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma.

En tercer lugar, por la Ley 7/2022, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2023.

Y, en último lugar, por el Decreto ley 15/2022, de 29 de diciembre, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para combatir los efectos del COVID-19 y se modifican otras normas tributarias.

- El Texto Refundido de las disposiciones legales dictadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto Legislativo 1/2009, de 21 de abril (en adelante, TR 2009), según redacción dada por la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022 (en adelante, Ley 6/2021).

- El Decreto ley 2/2022, de 10 de febrero, por el que se adaptan las medidas tributarias excepcionales en la isla de La Palma, al Decreto Ley 1/2022, de 20 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma y por el que se modifica el citado Decreto ley (en adelante, Decreto ley 2/2022). Teniendo en cuenta la redacción, con efectos desde el 25 de marzo de 2022, dada por el Decreto ley 8/2022, de 23 de junio, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para combatir los efectos del COVID-19, se autoriza el destino de remanente del presupuesto de las universidades públicas de Canarias y se adaptan las medidas tributarias excepcionales en la isla de La Palma al Decreto ley 4/2022, de 24 de marzo, por el que se modifica el Decreto ley 1/2022, de 20 de enero, por el que adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma y por el que se modifica el citado Decreto ley (en adelante, Decreto ley 8/2022).

De cada una de estas normas, describiremos en el siguiente cuadro, las medidas fiscales adoptadas en los distintos tributos, referidas a las operaciones de reposición o construcción inmobiliaria, sin entrar en el análisis de los múltiples requisitos que cada una conlleva, salvo el que se señala en el escrito de la consulta, cuando la aplicación de aquellas así lo exija:

NORMA	**MEDIDA**	**REQUISITO PREVIO**
Art.4.Uno.2 Dto. ley 12/2021	Tipo 0 IGIC entrega de viviendas	Adquirente: persona física propietaria usufructuaria o nuda propietaria de una **vivienda** destruida por la lava
Art.4.Uno.3 Dto. ley 12/2021	Tipo 0 IGIC entrega solares y ejecuciones de obra de vivienda	Adquirente: persona física propietaria usufructuaria o nuda propietaria de una **vivienda** destruida por la lava
Art.4.Uno.6 Dto. ley 12/2021	Tipo 0 IGIC entrega edificación afecta a actividad económica	Adquirente: empresario o profesional propietario de **edificación afecta a actividad económica** destruida por la lava
Art.4.Uno.7 Dto. ley 12/2021	Tipo 0 IGIC entrega terrenos y ejecuciones de obra de edificación o instalación empresarial o profesional	Adquirente: persona física o jurídica propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una **edificación o instalación afecta a actividad empresarial o profesional,** que haya desaparecido por la erupción volcánica.
Art.4.Uno 8 Dto. ley 12/2021	Tipo 0 IGIC importación de casas prefabricadas	Adquirente: persona física propietaria usufructuaria o nuda propietaria de una **vivienda** destruida por la lava.
Art.4.Tres Dto. ley 12/2021	Tipo 0 IGIC entrega o importación de bienes y servicios para la reposición, recuperación o reactivación de	Adquirente: titular de la **actividad** destruida o dañada.

	actividades empresariales o profesionales, incluidas las agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras, culturales, sanitarias, educativas, científicas, sociales, deportivas o religiosas, que hayan sido destruidas o dañadas por la erupción.	
Art.4.Cuatro Dto. ley12/2021	Tipo 0 en IGIC importación de bienes donados a empresarios o profesionales cuyos establecimientos u oficinas han sido destruidos por la erupción	Adquirente: titular de **la actividad** ejercida en establecimientos u oficinas destruidos por la erupción volcánica.
Art. 6 Dto. ley 12/2021	Tipo 0 ITPAJD en transmisiones de inmuebles (entre otras)	Adquirente: el mismo que pueda aplicar el tipo 0 en IGIC
Art. 7 Dto. ley 12/2021	Bonificación 100% cuota ISD, por la donación de dinero, de edificación, de solar, o terreno rústico, con unos fines determinados.	Adquirente: persona física propietaria usufructuaria o nuda propietaria de un **inmueble** destruido por la lava
D.A.2ª TR 2009	Bonificación cuota ISD, por la adquisición sucesoria o por donación de bienes, a personas de los Grupos III y IV, sin unos fines determinados.	Adquirente: persona física propietaria usufructuaria o nuda propietaria de un **inmueble** destruido por la lava, que haya sido la vivienda en la que residía, o su lugar de trabajo o su medio de subsistencia
Art.2.Uno Dto. ley 2/2002	Tipo 0 en ITPAJD, por transmisión de parcela para construir vivienda habitual	Adquirente: persona física cuya **vivienda habitual** haya sido destruida por el volcán, y promueve la construcción para sustituirla.
Art.2.Dos Dto. ley 2/2022	Bonificación 100% cuota ISD por la donación de parcela para construir vivienda habitual del art. 2.Uno Dto. ley 2/2022	Adquirente: persona física cuya vivienda habitual haya sido destruida por el volcán, y promueve la construcción para sustituirla.
Art.3 Dto. ley 2/2022	Tipo 0 IGIC ejecuciones de obra para vivienda habitual del art.2.Uno Dto. ley 2/2022	Adquirente: persona física cuya **vivienda habitual** haya sido destruida por el volcán, y promueve la construcción para sustituirla.

TERCERO.- Una vez expuestos los grupos de beneficios fiscales aprobados hasta la fecha de la emisión de la presente consulta, vemos que los referidos por la persona física consultante son los recogidos en el artículo 4.Uno.2 y en el artículo 6 del Decreto ley 12/2021, sin que sea necesario entrar a analizar los requisitos que exige su disfrute, pues no es sobre ellos sobre los que se plantean dudas.

La cuestión suscitada se centra en determinar si una vez aplicado un beneficio fiscal por la adquisición de un bien inmueble, destinado a la reposición del perdido, es posible volver a aplicarlo posteriormente, si se regulariza aquél.

Teniendo claro que la aplicación de un tipo de gravamen reducido, no es una opción tributaria, sino un derecho cuyo ejercicio se condiciona al cumplimiento de unos requisitos, cabe rectificación de la autoliquidación inicialmente presentada, siguiendo lo dispuesto, no en

el artículo 119.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sino de los apartados 1 y 2 del artículo 122:

"Artículo 122. Declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones complementarias o sustitutivas.

1. Los obligados tributarios podrán presentar autoliquidaciones complementarias, o declaraciones o comunicaciones complementarias o sustitutivas, dentro del plazo establecido para su presentación o con posterioridad a la finalización de dicho plazo, siempre que no haya prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. En este último caso tendrán el carácter de extemporáneas.

2. Las autoliquidaciones complementarias tendrán como finalidad completar o modificar las presentadas con anterioridad y se podrán presentar cuando de ellas resulte un importe a ingresar superior al de la autoliquidación anterior o una cantidad a devolver o a compensar inferior a la anteriormente autoliquidada. En los demás casos, se estará a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior y salvo que específicamente se establezca otra cosa, cuando con posterioridad a la aplicación de una exención, deducción o incentivo fiscal se produzca la pérdida del derecho a su aplicación por incumplimiento de los requisitos a que estuviese condicionado, el obligado tributario deberá incluir en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en que se hubiera producido el incumplimiento la cuota o cantidad derivada de la exención, deducción o incentivo fiscal aplicado de forma indebida en los períodos impositivos anteriores junto con los intereses de demora".

Esta figura de la autoliquidación complementaria, la debe utilizar el obligado tributario tanto, para regularizar el incumplimiento de un beneficio fiscal, como para su inaplicación. En el caso planteado en la consulta, estaríamos en el primer supuesto puesto que, al haber vendido la parcela, no va a poder construir la vivienda que el tipo cero del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exige en la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

De ello deriva que si la persona consultante presenta una autoliquidación complementaria, para regularizar la tributación de la compraventa de la parcela por esta modalidad impositiva, equivale a no haber aplicado el citado beneficio fiscal; por lo que queda abierta la posibilidad de disfrutarlo, en la reposición de sus bienes o derechos.

Para ello deberá ingresar la cuota tributaria resultante de aplicar el tipo de gravamen general del 6,5 por ciento, recogido en el artículo 31 del TR 2009, al no concurrir ninguno de los tipos reducidos previstos en dicha norma:

"Artículo 31. Tipo de gravamen general aplicable en las transmisiones patrimoniales onerosas.

1. El tipo de gravamen general por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados aplicable es:

a) Si se trata de la transmisión de bienes inmuebles, así como la constitución y cesión de derechos reales que recaigan sobre los mismos, excepto los derechos reales de garantía, con carácter general el tipo de 6,5%".

Debiendo tener en cuenta que la base imponible de la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, está regulada en el artículo 10 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 los siguientes términos

"Artículo 10.

1. La base imponible está constituida por el valor del bien transmitido o del derecho que se constituya o ceda. Únicamente serán deducibles las cargas que disminuyan el valor de los bienes, pero no las deudas aunque estén garantizadas con prenda o hipoteca.

A efectos de este impuesto, salvo que resulte de aplicación alguna de las reglas contenidas en los apartados siguientes de este artículo o en los artículos siguientes, se considerará valor de los bienes y derechos su valor de mercado. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores al valor de mercado, la mayor de esas magnitudes se tomará como base imponible.

Se entenderá por valor de mercado el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.

2. En el caso de los bienes inmuebles, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto.

No obstante, si el valor del bien inmueble declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada, o ambos son superiores a su valor de referencia, se tomará como base imponible la mayor de estas magnitudes.

Cuando no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible, sin perjuicio de la comprobación administrativa, será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado".

CUARTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la regularización del tipo cero del artículo 6 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, por la compra de una parcela por una persona que haya perdido un inmueble por la lava, no impide que pueda aplicarse

alguno de los beneficios fiscales previstos en dicha norma, en una posterior adquisición inmobiliaria, siempre que reúna todos los requisitos exigidos para su disfrute.

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, 17 de febrero de 2023

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García