**CONSULTA OTROS TRIBUTOS**
**CONSULTA Nº: 70 (06/07/21)**

| PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE | DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br>Impuesto General Indirecto Canario<br>Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Arts. 4, 5, 6, 16, 19, 28, 29 y 59 Ley 20/1991<br>Arts. 50.Uno.22º y 26º, 51.1.c) Ley 4/2012<br>Art. 31.2 TRITPAJD<br>Art. 36 y 37 Decreto Legislativo 1/2009<br>Art. 57 y 58 Reglamento de gestión |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

El Ayuntamiento consultante va a ser adjudicatario de un edificio ubicado en ese mismo municipio, sin terminar y sin certificación final de obra, como pago parcial de una deuda. Según manifiestan posteriormente, externamente parece terminado, pero internamente no, teniendo sólo la estructura.

El edificio consta de 13 plantas sobre rasante y 3 bajo rasante, y su transmisión se realizará al amparo de un contrato de transacción suscrito el 20 de julio de 2020, entre el citado Ayuntamiento y varias empresas deudoras, en cuya virtud se realizará la dación en pago del citado bien; pactándose que todos los gastos e impuestos derivados de la misma serán a cargo de dichas empresas, incluso aquellos impuestos que por Ley deba soportar la corporación municipal.

Este contrato se firma como consecuencia de la responsabilidad solidaria de varias empresas, respecto del pago de unas deudas derivadas de una condena dictada por la jurisdicción penal, y tras solicitar el Ayuntamiento que se extendiera la ejecutoria frente a una sociedad limitada participada por las empresas deudoras, y que se acordara la derivación a aquélla de las condenas civiles impuestas en la sentencia penal.

Teniendo en cuenta que el edificio ha sido construido por esta sociedad limitada que va a transmitirlo (en cuyo amplio objeto social se incluye la construcción), tras solicitar licencia de obra el 5 de diciembre de 2007, que lo tiene contabilizado como existencias y que ha intentado venderlo a diversas entidades públicas a lo largo de estos años, se realizan las siguientes consultas:

1.- Si se considera que el edificio está afecto a la actividad económica del vendedor, por el hecho de haber mantenido negociaciones para su venta con anterioridad.

2.-Si la transmisión como dación en pago de este edificio está sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, o al Impuesto General Indirecto Canario.

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

3.- Si estuviera sujeta la dación en pago, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, si cabría aplicar exención por la condición del Ayuntamiento.

4.- Si estuviera sujeta la dación en pago, al Impuesto General Indirecto Canario:

-¿Quién sería el sujeto pasivo?

-¿Cabría aplicar alguna bonificación o exención?

-¿Cuál sería el tipo de gravamen?

-¿Qué modelo de autoliquidación habría que presentar, en qué plazo, de qué forma y si ha de acompañarse alguna documentación?

-Si el modelo de autoliquidación fuera el 412 de autoliquidación ocasional, ¿Sería posible su presentación de forma separada a las operaciones ordinarias, mediante una complementaria posterior? En caso de hacerlo, ¿se cometería alguna infracción tributaria?

-¿Existe algún tipo de deducción que pueda aplicar el sujeto pasivo en el IGIC?

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

La entrega del edificio sin terminar descrito en la consulta, es una entrega de bienes localizada en Canarias, realizada por un empresario a título oneroso en el desarrollo de su actividad empresarial, que constituye una operación sujeta y no exenta en el IGIC,

-El Ayuntamiento adjudicatario del edificio como dación en pago de deudas, es el sujeto pasivo por inversión de esta entrega de bienes sujeta al IGIC, sin que exista ninguna exención que impida el nacimiento de la obligación tributaria, ni bonificación alguna.

-El tipo de gravamen es el general del 7 por ciento, sin que quepa aplicar ninguno de los tipos reducidos vigentes, esto es, ni el cero, ni el 3 por ciento, ni el 5 por ciento.

-El Ayuntamiento adjudicatario está obligado a declarar la cuota del IGIC devengada a través del modelo 412 de autoliquidación ocasional, debiendo incluir todas las operaciones, ordinarias o no, realizadas durante cada mes natural, al ser este su período de liquidación. Esta presentación:

a) Ha de realizarse en el mes natural siguiente a la finalización del período de liquidación, que es el mes natural anterior.

b) Puede ser presencial o telemática.

c) No requiere la aportación de documentación adicional.

-En el caso de que se presenten dos modelos 412 de autoliquidación ocasional, el segundo complementará al primero, y por tanto deberá recoger también las mismas operaciones contenidas en el primer modelo presentado. Siempre que ambas presentaciones se realicen en el plazo mensual ya señalado, no devengará recargo alguno ni intereses de demora,

sin que esté tipificado en la Ley 20/1991 un especial supuesto de infracción tributaria.

- La cuota del IGIC que el Ayuntamiento, como sujeto pasivo por inversión, está obligado a declarar, no podrá ser deducida en ningún caso, dado que los bienes o servicios adquiridos o importados por el Ayuntamiento se utilizan exclusivamente en operaciones que no dan derecho a la deducción, puesto que tales operaciones están o no sujetas al IGIC, por aplicación del artículo 9.9º de la Ley 20/1991, o exentas del IGIC en virtud de lo establecido en el artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012.

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 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.-** El Ayuntamiento consultante va a ser adjudicatario de un edificio ubicado en ese mismo municipio, sin terminar y sin certificación final de obra, como pago parcial de una deuda. Según manifiestan posteriormente, externamente parece terminado, pero internamente no, teniendo sólo la estructura.

El edificio consta de 13 plantas sobre rasante y 3 bajo rasante, y su transmisión se realizará al amparo de un contrato de transacción suscrito el 20 de julio de 2020, entre el citado Ayuntamiento y varias empresas deudoras, en cuya virtud se realizará la dación en pago del citado bien; pactándose que todos los gastos e impuestos derivados de la misma serán a cargo de dichas empresas, incluso aquellos impuestos que por Ley deba soportar la corporación municipal.

Este contrato se firma como consecuencia de la responsabilidad solidaria de varias empresas, respecto del pago de unas deudas derivadas de una condena dictada por la jurisdicción penal, y tras solicitar el Ayuntamiento que se extendiera la ejecutoria frente a una sociedad limitada participada por las empresas deudoras, y que se acordara la derivación a aquélla de las condenas civiles impuestas en la sentencia penal.

Teniendo en cuenta que el edificio ha sido construido por esta sociedad limitada que va a transmitirlo (en cuyo amplio objeto social se incluye la construcción), tras solicitar licencia de obra el 5 de diciembre de 2007, que lo tiene contabilizado como existencias y que ha intentado venderlo a diversas entidades públicas a lo largo de estos años, se realizan las siguientes consultas:

1.- Si se considera que el edificio está afecto a la actividad económica del vendedor, por el hecho de haber mantenido negociaciones para su venta con anterioridad.

2.-Si la transmisión como dación en pago de este edificio está sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, o al Impuesto General Indirecto Canario.

3.- Si estuviera sujeta la dación en pago, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, si cabría aplicar exención por la condición del Ayuntamiento.

4.- Si estuviera sujeta la dación en pago, al Impuesto General Indirecto Canario:

-¿Quién sería el sujeto pasivo?

-¿Cabría aplicar alguna bonificación o exención?

-¿Cuál sería el tipo de gravamen?

-¿Qué modelo de autoliquidación habría que presentar, en qué plazo, de qué forma y si ha de acompañarse alguna documentación?

-Si el modelo de autoliquidación fuera el 412 de autoliquidación ocasional, ¿Sería posible su presentación de forma separada a las operaciones ordinarias, mediante una complementaria posterior? En caso de hacerlo, ¿se cometería alguna infracción tributaria?

-¿Existe algún tipo de deducción que pueda aplicar el sujeto pasivo en el IGIC?

**SEGUNDO.-** La respuesta a las diversas cuestiones planteadas exige que primeramente se determine, si la operación está sujeta al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), como operación interior, 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, destacando respecto de este último el que podría concurrir en el supuesto objeto de 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:*
>
> *(...)*
>
> *6º. Las transmisiones de bienes en virtud de una norma o de una resolución administrativa o jurisdiccional*
>
> *(...)"*

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:

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 2.º 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.*

*(...)*

*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 todos los elementos delimitadores del hecho imponible del IGIC, al supuesto descrito en la consulta planteada, podemos concluir, ya lo adelantamos, que se dan todos, y que, por tanto, se trata de una operación sujeta al IGIC, como seguidamente veremos:

1- La transmisión del pleno dominio de este edificio se califica, a efectos del IGIC, como una entrega de bienes, tanto por el concepto general, como por el particular, y no como una prestación de servicios; con carácter general, porque la entidad promotora está

transmitiendo el poder de disposición del edificio, y, con carácter particular, porque la transmisión del bien se realiza en virtud de una resolución jurisdiccional.

2- La entidad que realiza esta entrega de bienes, tiene la consideración de empresario o profesional, tanto con carácter general, como particular; en el primer caso, por ser una sociedad mercantil (salvo que demuestre que no tiene aquella consideración, lo cual no se desprende del escrito de la consulta), y, en el segundo caso, por haber construido el edificio con la intención de venderlo (tal y como se señala en los hechos descritos en la consulta).

3.- La entrega de bienes se realiza a título oneroso, puesto que la contraprestación por parte del Ayuntamiento es la extinción de una deuda previa.

4.- La entrega de este bien, se enmarca en las operaciones que habitualmente realiza la entidad; 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.- La entrega de este edificio por la entidad, se produce en el desarrollo de su actividad empresarial, puesto que en el objeto social de la misma, entre otras muchas actividades, está la de promoción y construcción para su venta o explotación. Y, en este sentido, la venta del inmueble ha estado ofertándose en los últimos años a diversas corporaciones, tal y como se señala en el escrito de consulta presentado, y por propio conocimiento de este centro directivo. A ello hay que añadir 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 edificio, 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 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 edificio 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, estamos ante una 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.

Al tratarse de la entrega de una edificación realizada por una persona jurídica, la única exención que podría concurrir en esta operación, es la regulada en el artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012):

*"Artículo 50.- Exenciones en operaciones interiores:*

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.*

*Los terrenos en que se hallen enclavadas las edificaciones comprenderán aquéllos en los que se hayan realizado las obras de urbanización accesorias a las mismas. No obstante, tratándose de viviendas unifamiliares, los terrenos urbanizados de carácter accesorio no podrán exceder de 5.000 metros cuadrados.*

*Las transmisiones no sujetas al Impuesto en virtud de lo establecido en el artículo 9, apartado 1º, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, no tendrán, en su caso, la consideración de primera entrega a efectos de lo dispuesto en este apartado.*

*La exención no se extiende:*

*a) A las entregas de edificaciones efectuadas en el ejercicio de la opción de compra inherente a un contrato de arrendamiento, por empresas dedicadas habitualmente a realizar operaciones de arrendamiento financiero. A estos efectos, el compromiso de ejercitar la opción de compra frente al arrendador se asimilará al ejercicio de la opción de compra.*

*b) A las entregas de edificaciones que sean objeto de demolición con carácter previo a una nueva promoción urbanística.*

*c) A las entregas de edificaciones para su rehabilitación por el adquirente".*

Ahora bien, la aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012 requiere que se trate de una edificación terminada, por lo que, es necesario determinar, por un lado, si se trata de una edificación, y, por otro lado, en caso de que lo sea, si está terminada o no. Y sólo en el caso de que lo estuviera, procedería el análisis de si se trata de una primera o una segunda entrega de edificación, con la posible exención de la entrega en este último caso, y sin perjuicio de su renuncia.

Comenzando por el concepto de edificación, vemos que el número 5 del artículo 5 de la Ley 20/1991, contiene una delimitación positiva y otra negativa, cuando dispone que:

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

*(...)*

*5. A los efectos de este Impuesto, se considerarán edificaciones las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.*

*En particular, tendrán la consideración de edificaciones las construcciones que a continuación se relacionan, siempre que estén unidas a un inmueble de una manera fija, de suerte que no puedan separarse de él sin quebranto de la materia ni deterioro del objeto:*

*a) Los edificios, considerándose como tales toda construcción permanente, separada e independiente, concebida para ser utilizada como vivienda o para servir al desarrollo de una actividad económica.*

*(...)"*

Siendo el objeto de la entrega un edificio, está claro, que, a efectos del IGIC, se trata de una edificación, al estar expresamente contemplado en la relación positiva del concepto de edificación, y no quedar excluido entre las que no tienen tal consideración.

Sólo nos resta ahora, analizar si esta edificación está terminada o no. No recoge la Ley 20/1991 ninguna definición al respecto, por lo que acudimos a la legislación sectorial contenida en la Ley 38/1999, de 5 de noviembre de 1999, de ordenación de la edificación, de cuyos artículos 6 y 7 se desprende que la terminación de una obra se acreditará con el certificado final de obra, sin perjuicio de que una vez finalizada la obra hayan de formalizarse los correspondientes trámites administrativos para su ocupación (el subrayado es nuestro):

*"Artículo 6. Recepción de la obra.*

*1. La recepción de la obra es el acto por el cual el constructor, una vez concluida ésta, hace entrega de la misma al promotor y es aceptada por éste. Podrá realizarse con o sin reservas y deberá abarcar la totalidad de la obra o fases completas y terminadas de la misma, cuando así se acuerde por las partes.*

*2. La recepción deberá consignarse en un acta firmada, al menos, por el promotor y el constructor, y en la misma se hará constar:*

*a) Las partes que intervienen.*

*b) La fecha del certificado final de la totalidad de la obra o de la fase completa y terminada de la misma.*

*c) El coste final de la ejecución material de la obra.*

*d) La declaración de la recepción de la obra con o sin reservas, especificando, en su caso, éstas de manera objetiva, y el plazo en que deberán quedar subsanados los defectos observados. Una vez subsanados los mismos, se hará constar en un acta aparte, suscrita por los firmantes de la recepción.*

*e) Las garantías que, en su caso, se exijan al constructor para asegurar sus responsabilidades.*

*Asimismo, se adjuntará el certificado final de obra suscrito por el director de obra y el director de la ejecución de la obra.*

*3. El promotor podrá rechazar la recepción de la obra por considerar que la misma no está terminada o que no se adecua a las condiciones contractuales.*

*En todo caso, el rechazo deberá ser motivado por escrito en el acta, en la que se fijará el nuevo plazo para efectuar la recepción.*

*4. Salvo pacto expreso en contrario, la recepción de la obra tendrá lugar dentro de los treinta días siguientes a la fecha de su terminación, acreditada en el certificado final de obra, plazo que se contará a partir de la notificación efectuada por escrito al promotor. La recepción se entenderá tácitamente producida si transcurridos treinta días desde la fecha indicada el promotor no hubiera puesto de manifiesto reservas o rechazo motivado por escrito.*

*5. El cómputo de los plazos de responsabilidad y garantía establecidos en esta Ley se iniciará a partir de la fecha en que se suscriba el acta de recepción, o cuando se entienda ésta tácitamente producida según lo previsto en el apartado anterior".*

*"Artículo 7. Documentación de la obra ejecutada.*

*Una vez finalizada la obra, el proyecto, con la incorporación, en su caso, de las modificaciones debidamente aprobadas, será facilitado al promotor por el director de obra para la formalización de los correspondientes trámites administrativos.*

*A dicha documentación se adjuntará, al menos, el acta de recepción, la relación identificativa de los agentes que han intervenido durante el proceso de edificación, así como la relativa a las instrucciones de uso y mantenimiento del edificio y sus instalaciones, de conformidad con la normativa que le sea de aplicación.*

*Toda la documentación a que hace referencia los apartados anteriores, que constituirá el Libro del Edificio, será entregada a los usuarios finales del edificio".*

Dado que en el escrito de la consulta se dice que la obra no está terminada y que no existe certificación final de obra, estamos ante una edificación no terminada, y en este caso, no son de aplicación los conceptos de primera o segunda entrega previstos en el artículo 50.Uno 22º de la Ley 4/2012, por lo que es innecesario su análisis.

Este criterio ya ha sido manifestado en la consulta número 1464 de 8 de febrero de 2012, en la que se planteaba si, para acreditar la terminación de una edificación, había que atender a circunstancias objetivas o documentales. Nuestro caso es más sencillo, ni objetivamente está terminada, ni documentalmente consta dicha terminación, por lo que claramente es una edificación no terminada.

A estos efectos, podemos concluir que, en tanto la edificación no esté finalizada, la transmisión de una obra en curso sigue el régimen del suelo sobre el que se asienta, por lo que, si se está realizando sobre suelo urbano, quedarán gravadas sin exención todas las transmisiones que se produzcan antes de que tenga lugar la ultimación de las obras.

**CUARTO.-** Habiendo quedado claro que la entrega del edificio sin terminar descrito en la consulta, es una entrega de bienes localizada en Canarias, realizada por un empresario a título oneroso en el desarrollo de su actividad empresarial, constituyendo así una operación sujeta y no exenta en el IGIC, estamos en disposición de responder todas las preguntas formuladas.

Debiendo 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 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), no tenemos competencia para emitir consulta vinculante respecto de algunas de las preguntas realizadas, 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, trataremos de dar respuesta a todo lo planteado, bien con carácter vinculante, o bien meramente informativo, advirtiendo expresamente de este último carácter en cada caso.

1.-La **primera pregunta** es la relativa a si se considera que el edificio está afecto a la actividad económica del vendedor, por el hecho de haber mantenido negociaciones para su venta con anterioridad. Esta cuestión ha sido ampliamente analizada a lo largo de esta consulta, debiendo matizar que lo importante es, no si está afecto a una actividad económica, sino si la entrega del edificio se realiza en el ejercicio de una actividad económica, siendo la respuesta afirmativa.

2.- La **segunda pregunta** hace referencia a si la transmisión como dación en pago de este edificio, está sujeta al ITPAJD, o al IGIC. Como hemos señalado con anterioridad, esta transmisión está sujeta y no exenta en el IGIC, por lo que, de conformidad con el artículo 4.4 de la Ley 20/1991, ello conlleva la no sujeción 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".*

Ahora bien, señalamos, con carácter informativo, que esta no sujeción a dicha modalidad impositiva no impide la posible sujeción a otra modalidad del citado impuesto, a la de Actos Jurídicos Documentados, tanto en que respecta a la cuota fija como a la cuota variable. Ello ocurrirá siempre que se cumplan los requisitos de los apartados 1 y 2 del artículo 31 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).

*"Artículo 31.*

*1. Las matrices y las copias de las escrituras y actas notariales, así como los testimonios, se extenderán, en todo caso, en papel timbrado de 0,30 euros por pliego o 0,15 euros por folio, a elección del fedatario. Las copias simples no estarán sujetas al impuesto.*

*2. Las primeras copias de escrituras y actas notariales, cuando tengan por objeto cantidad o cosa valuable, contengan actos o contratos inscribibles en los Registros de la Propiedad, Mercantil, de la Propiedad Industrial y de Bienes Muebles no sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones o a los conceptos comprendidos en los números 1 y 2 del artículo 1 de esta Ley, tributarán, además, al tipo de gravamen que, conforme a lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, haya sido aprobado por la Comunidad Autónoma.*

*Si la Comunidad Autónoma no hubiese aprobado el tipo a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el 0,50 por 100, en cuanto a tales actos o contratos".*

Debiendo tener en cuenta que en la Comunidad Autónoma de Canarias, el tipo de gravamen señalado en el apartado 2 anterior, es el 1 por cien cuando, dándose estos requisitos, la operación que formaliza la escritura pública o el acta notarial, esté sujeta al IGIC, en virtud de lo establecido en el artículo 36 del Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes 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, Texto Refundido) en el que se regula el tipo de gravamen general, cuando señala que:

*"El tipo de gravamen aplicable a los documentos notariales a que se refiere el artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por el concepto de actos jurídicos documentados, se fija en el 0,75 por 100. Sin perjuicio de ello, cuando se trate de documentos relativos a operaciones sujetas al Impuesto General Indirecto Canario o al Impuesto sobre el Valor Añadido, el tipo se fija en el 1 por 100".*

3.- **La tercera pregunta**, deriva de la segunda, y plantea que si estuviera sujeta la dación en pago, al ITPAJD, si cabría aplicar exención por la condición del Ayuntamiento.

Tal y como hemos dicho, la transmisión del edificio está sujeta al IGIC, y no sujeta a la modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPAJ; a estos efectos, señalamos, con carácter informativo, que las exenciones son de aplicación, de conformidad con el artículo 22 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), cuando hay hecho imponible, esto es, a los supuestos de sujeción, y no a los de no sujeción, como sucede en este caso.

Ahora bien, si se dieran los requisitos para la sujeción a la modalidad Actos Jurídicos Documentados del ITPAJD, informamos, que sí estaríamos ante una operación sujeta que quedaría exenta, a tenor de lo previsto en el artículo 45.I.A).a) del TRITPAJD; lo cual sólo es de aplicación a la cuota variable de esta modalidad impositiva prevista en el apartado 2 del artículo 31 del TRITPAJD, pero no a la cuota fija regulada en su apartado 1, tal y como contempla el artículo 45.II del mismo cuerpo normativo:

*"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:*

*a) El Estado y las Administraciones públicas territoriales e institucionales y sus establecimientos de beneficencia, cultura, Seguridad Social, docentes o de fines científicos.*

*Esta exención será igualmente aplicable a aquellas entidades cuyo régimen fis cal haya sido equiparado por una Ley al del Estado o al de las Administraciones públicas citadas.*

*(...)*

*II. Los beneficios fiscales no se aplicarán, en ningún caso, a las letras de cambio, a los documentos que suplan a éstas o realicen función de giro, ni a escrituras, actas o testimonios notariales gravados por el artículo 31, apartado primero".*

No queremos finalizar esta pregunta sin hacer referencia al artículo 54.1 del TRITPAJD, y a su desarrollo por el artículo 122 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 28 de mayo:

*"Artículo 54.*

*1. Ningún documento que contenga actos o contratos sujetos a este impuesto se admitirá ni surtirá efecto en Oficina o Registro Público sin que se justifique el pago de la deuda tributaria a favor de la Administración Tributaria competente para exigirlo, conste declarada la exención por la misma, o, cuando menos, la presentación en ella del referido documento. De las incidencias que se produzcan se dará cuenta inmediata a la Administración interesada. Los Juzgados y Tribunales remitirán a la Administración tributaria competente para la liquidación del impuesto copia autorizada de los documentos que admitan en los que no conste la nota de haber sido presentados a liquidación en dicha Administración.*

*La justificación del pago o, en su caso, de la presentación del referido documento se hará mediante la aportación en cualquier soporte del original acreditativo del mismo o de copia de dicho original".*

*"Artículo 122. Cierre registral.*

*1. Los Registros de la Propiedad, Mercantiles y de la Propiedad Industrial no admitirán, para su inscripción o anotación, ningún documento que contenga acto o contrato sujeto al impuesto, sin que se justifique el pago de la liquidación correspondiente, su exención o no sujeción.*

*2. A los efectos previstos en el número anterior, se considerará acreditado el pago del impuesto, siempre que el documento lleve puesta la nota justificativa del mismo y se presente acompañado de la correspondiente autoliquidación, debidamente sellada por la oficina que la haya recibido y constando en ella el pago del tributo o la alegación de no sujeción o de la exención correspondiente.*

*3. En estos casos, se archivará en el Registro una copia de dicha autoliquidación y el registrador hará constar, mediante nota al margen de la inscripción, que el bien o derecho transmitido queda afecto al pago de la liquidación complementaria que, en su caso, proceda practicar. En dicha nota se expresará necesariamente el importe de lo satisfecho por la autoliquidación, salvo que se haya alegado la exención o no sujeción.*

*4. La nota se extenderá de oficio, quedando sin efecto y debiendo ser cancelada cuando se presente la carta de pago de la indicada liquidación complementaria y, en todo caso, transcurridos cinco años desde la fecha en que se hubiese extendido".*

Con ello queremos informar que, aunque la operación pudiera estar exenta o no sujeta a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, cuota variable, es necesaria, para su inscripción registral, la presentación ante la Agencia Tributaria Canaria. Para ello, se ha de cumplimentar el modelo 600 de autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Consejero de la Comunidad Autónoma de Canarias competente en materia tributaria, y adjuntar el documento que recoge la transmisión del edificio, tal y como exige el artículo 51.1 del TRITPAJD:

*"Artículo 51.*

*1. Los sujetos pasivos vendrán obligados a presentar los documentos comprensivos de los hechos imponibles a que se refiere la presente Ley y, caso de no existir aquéllos, una declaración en los plazos y en la forma que reglamentariamente se fijen".*

4.- **La cuarta pregunta,** recoge diversas cuestiones para el caso de que la dación en pago estuviera sujeta al IGIC, y que dado que, como ya hemos señalado en el apartado TERCERO, este es el caso, responderemos de forma independiente a cada una de ellas.

4.1.-¿Quién sería el sujeto pasivo?

El sujeto pasivo, a tenor de lo dispuesto en el artículo 19 de la Ley 20/1991, contempla una regla general y una regla especial, según la situación que concurra y respecto de la que ahora reproducimos únicamente la que entendemos que converge:

*"Artículo 19. Sujetos pasivos en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios.*

*1. Son sujetos pasivos del Impuesto:*

*1.º Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto.*

*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:*

*(...)*

*f) Cuando las citadas operaciones constituyan daciones en pago de deudas.*

*(...)".*

De su lectura se concluye de forma clara, que es de aplicación la regla especial de la inversión del sujeto pasivo, y que, por tanto, el Ayuntamiento que recibe el edificio como dación en pago de deudas, es el sujeto pasivo de esta entrega de bienes sujeta al IGIC, sin que, al contrario de lo que vimos en el ITPAJD, exista ninguna exención de carácter subjetivo que impida el nacimiento de la obligación tributaria.

4.2.-¿Cabría aplicar alguna bonificación o exención?

No está regulada en la normativa vigente, ninguna exención objetiva o subjetiva que sea aplicable a esta entrega de un edificio sin terminar al Ayuntamiento, ni bonificación en la cuota tributaria resultante.

Cierto es que el artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012 establece un supuesto de exención respecto a las entregas de bienes o prestaciones de servicios realizadas por el Estado, la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales canarias; pero como se indica es aplicable a operaciones de "venta" de bienes o servicios que realicen los entes territoriales citados, y no a operaciones de "compra" de bienes o servicios, aunque, por diversas circunstancias,

se invierte la condición de sujeto pasivo en el ente territorial adquirente, no siendo aplicable la regla general de que el sujeto pasivo sea el empresario o profesional que entrega el bien o presta el servicio.

4.3.-¿Cuál sería el tipo de gravamen?

En virtud de lo establecido en el artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012, el tipo general del IGIC es el 7 por ciento desde el 1 de enero de 2020.

El citado artículo 51.1.c) señala:

*"1. Los tipos de gravamen en el impuesto general indirecto canario serán los siguientes:*

*(...)*

*c) El tipo general del 7 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidas a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo".*

Y el artículo 51.2 añade que *"Lo establecido en el presente artículo ha de entenderse sin perjuicio de los que se establece en los artículos 58, 59, 60 y 61 de esta ley".*

Dado que lo que se entrega es un edificio, y no viviendas, no cabe aplicar ninguno de los tipos reducidos vigentes, esto es, ni el cero, ni el 3 por ciento, ni el 5 por ciento.

4.4.-¿Qué modelo de autoliquidación habría que presentar, en qué plazo, de qué forma y si ha de acompañarse alguna documentación?

Puesto que las operaciones empresariales o profesionales que realicen los entes públicos territoriales, o bien están no sujetas en virtud del artículo 9.9º de la Ley 20/1991, o bien exentas por aplicación del citado anteriormente artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012; los entes públicos territoriales no están obligados a presentar autoliquidaciones periódicas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 57.2.a) del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestión).

Las obligaciones fiscales de los sujetos pasivos del IGIC están recogidas en el artículo 59 de la Ley 20/1991, siendo aplicable en el supuesto planteado en la consulta, lo previsto en su número 3:

*"Artículo 59. Obligaciones de los sujetos pasivos.*

*1. Los sujetos pasivos estarán obligados a:*

*(...)*

*3. Los sujetos pasivos que no están obligados a presentar declaraciones-liquidaciones periódicas deberán presentar una declaración-liquidación ocasional en el caso de estar obligados a declarar, en la forma y plazos que se establezcan reglamentariamente".*

El desarrollo normativo al que se refiere este número 3, lo encontramos en el artículo 58 del Reglamento de gestión regulador de las autoliquidaciones ocasionales:

*"Artículo 58. Autoliquidaciones ocasionales.*

*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:*

*a) Los empresarios o profesionales que no están obligados a presentar autoliquidaciones periódicas, cuando tengan la obligación de declarar una cuota devengada del Impuesto General Indirecto Canario.*

*(...)*

*d) Los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, en los supuestos de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias".*

Continúa el apartado 3 de este mismo artículo, señalando el plazo mensual y, para el lugar y la forma de presentación, hace remisión a la correspondiente Orden del Consejero:

*"3. El período de liquidación coincidirá con el mes natural y la autoliquidación ocasional deberá presentarse en la forma y plazos que se establecen a continuación:*

*a) La autoliquidación ocasional deberá ajustarse al modelo que apruebe el Consejero competente en materia tributaria.*

*b) El plazo de presentación de la autoliquidación ocasional será el mes natural siguiente a la finalización del período de liquidación mensual.*

*c) Cada autoliquidación ocasional comprenderá todas las entregas de bienes o prestaciones de servicios devengadas en el mes a que se refiera.*

*d) El lugar y condiciones de presentación de las autoliquidaciones ocasionales serán determinadas por el Consejero competente en materia tributaria.".*

El modelo de autoliquidación ocasional es el 412, aprobado por la Orden de 24 de marzo de 1998, por la que se aprueba el modelo 412 Declaración-Liquidación Ocasional del Impuesto General Indirecto Canario, modificado por la Resolución de la Directora de la Agencia Tributaria Canaria de 8 de enero de 2020, por la que se modifica el modelo 412 de Autoliquidación Ocasional del Impuesto General Indirecto Canario.

El plazo de presentación es el mes natural siguiente a la finalización del período de liquidación, que es el mes natural anterior.

El lugar y las condiciones de la presentación están recogidas en las instrucciones del citado modelo, en cuyo apartado *"I. Cuestiones generales"* dispone que la presentación puede ser de forma presencial o telemática. A estos efectos, debe tenerse en cuenta la Orden de 4 de marzo de 2013, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática ante la Administración Tributaria Canaria de documentos con trascendencia tributaria, y la Resolución de la Dirección General de Tributos de 17 de febrero de 2014, en la que se recoge la presentación telemática, entre otros modelos, del modelo 412 de autoliquidación ocasional y solicitud de devolución comerciante minorista.

En ningún caso, se exige la aportación de documentación adicional.

4.5.-Si el modelo de autoliquidación fuera el 412 de autoliquidación ocasional, ¿Sería posible su presentación de forma separada a las operaciones ordinarias, mediante una complementaria posterior? En caso de hacerlo, ¿se cometería alguna infracción tributaria?

La cumplimentación del modelo 412 de autoliquidación ocasional, ha de incluir todas las operaciones realizadas durante cada mes natural, al ser este su período de liquidación, sean ordinarias o no; y en este sentido las instrucciones del modelo señalan en el apartado *"I. Cuestiones generales"* en el punto relativo a "*FORMA Y PLAZOS DE PRESENTACIÓN*", que *"La autoliquidación será única para cada empresario o profesional, en cada período de liquidación mensual"*. Sin embargo, ello no obsta a que, dentro del plazo de presentación, se pueda presentar primeramente este modelo con la autoliquidación de unas operaciones determinadas, y, dentro del mismo plazo, otro modelo 412 con la autoliquidación, esta vez, complementaria de la anterior, para añadir la cuota del IGIC devengada por la entrega del edificio objeto de la consulta.

En este punto, con carácter meramente informativo, señalamos que el concepto general de autoliquidación complementaria está previsto en el artículo 122 de la LGT, así como su finalidad y plazo de presentación:

> *"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.*

*3. Los obligados tributarios podrán presentar declaraciones o comunicaciones de datos complementarias o sustitutivas, haciendo constar si se trata de una u otra modalidad, con la finalidad de completar o reemplazar las presentadas con anterioridad".*

Con ello, queremos recordar al consultante que la confección del modelo 412 de autoliquidación ocasional, señalando que es una autoliquidación complementaria del anterior modelo, deberá recoger no solo la operación "nueva" derivada de la inversión del sujeto pasivo en la entrega del edificio, sino también el resto de operaciones "ordinarias" realizadas en ese plazo mensual.

Desconociendo las razones por las que el Ayuntamiento prefiere consignar las operaciones descritas, de forma separada, lo importante es que el período de liquidación de las operaciones que han de integrarse en este modelo es el del mes natural; y siempre que la presentación correcta de las autoliquidaciones, normales o complementarias, se realice en el *mes natural siguiente a la finalización del período de liquidación mensual,* estará hecha en plazo, y no supondrá la exigencia de recargo ni intereses de demora.

En caso de que no sea así, habría que diferenciar si hay presentación voluntaria fuera de plazo, o no habiéndola, hay requerimiento de la Administración tributaria; sin embargo, en este punto tampoco no tenemos competencia para emitir consulta vinculante, por lo que únicamente lo que exponemos a continuación, es con carácter meramente informativo:

-En el primer caso, se devengaría el correspondiente recargo por presentación extemporánea del artículo 27 de la LGT, sin perjuicio, si no hay pago simultáneo, de los recargos ejecutivos del artículo 28 de la LGT.

-En el segundo caso, procedería, en su caso, el inicio de un procedimiento sancionador, por la posible comisión de una infracción.

Finalmente señalar que, para el posible incumplimiento de la presentación del modelo 412 de autoliquidación ocasional, no está tipificada ninguna infracción en la Ley 20/1991, rigiéndose por las disposiciones generales de la LGT, tal y como establece el artículo 63.1 de la Ley 20/1991:

*"Artículo 63. Infracciones y sanciones.*

*1. Las infracciones tributarias en este impuesto se calificarán y sancionarán conforme a lo establecido en la Ley General Tributaria y demás normas de general aplicación, sin perjuicio de las especialidades previstas en este título.*

*Las sanciones pecuniarias que se impongan de acuerdo con lo previsto en esta Ley se reducirán conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 188 de la Ley General Tributaria".*

4.6.-¿Existe algún tipo de deducción que pueda aplicar el sujeto pasivo en el IGIC?

El derecho a la deducción del IGIC soportado nace, con carácter general, cuando los bienes o servicios adquiridos o importados se utilicen en la realización de operaciones sujetas y no exentas al IGIC, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28.1 de la Ley 20/1991:

*"Artículo 28. Naturaleza y ámbito de aplicación.*

*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".*

Entre las exenciones de las operaciones interiores recogidas en el artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, se encuentra en el número 26º, la relativa a las operaciones realizadas por las entidades locales canarias:

*"Artículo 50.- Exenciones en operaciones interiores:*

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

*(...)*

*26.º Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados por el Estado, la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales canarias.*

*(...)".*

Igualmente, la utilización de los bienes o servicios adquiridos o importados en operaciones no sujetas por aplicación del artículo 9.9º de la Ley 20/1991, tampoco dará derecho a

deducir las cuotas del IGIC soportadas, por aplicación de lo dispuesto en el citado artículo 28.1 y 29.4 del mismo cuerpo legal.

De ello deriva que las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realice el Ayuntamiento, al ser una entidad local canaria, estarán siempre exentas o no sujetas; por lo que, los bienes o servicios adquiridos o importados por esta Corporación, no serán utilizados en el desarrollo de operaciones sujetas y no exentas, sino en operaciones exentas o no sujetas. En consecuencia, el IGIC soportado por el Ayuntamiento por la dación en pago del edificio, no podrá ser deducido en ningún caso.

**QUINTO.-** Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que

- La entrega del edificio sin terminar descrito en la consulta, es una entrega de bienes localizada en Canarias, realizada por un empresario a título oneroso en el desarrollo de su actividad empresarial, que constituye una operación sujeta y no exenta en el IGIC,

- El Ayuntamiento adjudicatario del edificio como dación en pago de deudas, es el sujeto pasivo por inversión de esta entrega de bienes sujeta al IGIC, sin que exista ninguna exención que impida el nacimiento de la obligación tributaria, ni bonificación alguna.

- El tipo de gravamen es el general del 7 por ciento, sin que quepa aplicar ninguno de los tipos reducidos vigentes, esto es, ni el cero, ni el 3 por ciento, ni el 5 por ciento.

- El Ayuntamiento adjudicatario está obligado a declarar la cuota del IGIC devengada a través del modelo 412 de autoliquidación ocasional, debiendo incluir todas las operaciones, ordinarias o no, realizadas durante cada mes natural, al ser este su período de liquidación. Esta presentación:

a) Ha de realizarse en el mes natural siguiente a la finalización del período de liquidación, que es el mes natural anterior.

b) Puede ser presencial o telemática.

c) No requiere la aportación de documentación adicional.

- En el caso de que se presenten dos modelos 412 de autoliquidación ocasional, el segundo complementará al primero, y por tanto deberá recoger también las mismas operaciones contenidas en el primer modelo presentado. Siempre que ambas presentaciones se realicen en el plazo mensual ya señalado, no devengará recargo alguno ni intereses de demora, sin que esté tipificado en la Ley 20/1991 un especial supuesto de infracción tributaria.

- La cuota del IGIC que el Ayuntamiento, como sujeto pasivo por inversión, está obligado a declarar, no podrá ser deducida en ningún caso, dado que los bienes o servicios adquiridos o importados por el Ayuntamiento se utilizan exclusivamente en operaciones que no dan derecho a la deducción, puesto que tales operaciones están o no sujetas al IGIC, por

aplicación del artículo 9.9º de la Ley 20/1991, o exentas del IGIC en virtud de lo establecido en el artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012.

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, 6 de julio de 2021

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

Fermín Delgado García