CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 76 (18/07/22)

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 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	Decreto ley 12/2021. D.A. Segunda Decreto Legislativo 1/2009 Decreto ley 2/2022

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante plantea cómo deben aplicarse los distintos beneficios fiscales derivados de la erupción volcánica en La Palma previstos para las inversiones inmobiliarias, cuando se exija como requisito previo, que se haya perdido o destruido un inmueble, y éste fuera de titularidad compartida, bien en pleno dominio, en usufructo o en nuda propiedad.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La aplicación del tipo cero en IGIC y en ITPAJD, o de la bonificación en la cuota del ISD, por la adquisición de un bien para reponer otro perdido, cuya titularidad era compartida por varias personas, tiene que ser en el mismo título jurídico y mismo porcentaje que se tenía sobre el inmueble perdido; para ello, se tendrán en cuenta, en su caso, las normas del ITPAJD e ISD para el cálculo del usufructo y la nuda propiedad en el momento de la adquisición.

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

Visto escrito presentado por en el que formulan consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, 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.- La persona física consultante plantea cómo deben aplicarse los distintos beneficios fiscales derivados de la erupción volcánica en La Palma, previstos para las inversiones inmobiliarias, cuando se exija como requisito previo, que se haya perdido o destruido un inmueble, y éste fuera de titularidad compartida, bien en pleno dominio, en usufructo o en nuda propiedad.

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 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).

- 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.Tres Dto. ley 12/2021	Tipo 0 IGIC entrega o importación de bienes y servicios para la reposición, recuperación o reactivación de 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.	Adquirente: titular de la **actividad** destruida o dañada.
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	Adquirente: persona física cuya vivienda habitual haya sido destruida por el volcán, y

	construir vivienda habitual del art. 2.Uno Dto. ley 2/2022	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, vemos que casi todos comparten un mismo requisito, esto es, haber perdido un bien inmueble. A estos efectos, se equiparan a inmuebles perdidos los que, por el volcán, hayan quedado destruidos, inhabitables o inaccesibles de forma definitiva.

La redacción utilizada para establecer este requisito es similar; por un lado, en la mayoría de los casos se exige "ser propietario, usufructuario o nudo propietario de un bien inmueble destruido por la lava"; y, por otro lado, "ser titular de una actividad destruida", "ser titular de una actividad ejercida en establecimiento u oficina destruida", "ser persona física cuya vivienda habitual ha sido destruida", entre otras expresiones.

Ante la ausencia de regulación expresa, es necesario tener en cuenta lo previsto en el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que dispone que las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo establecido en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil, *"Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas".*

Para ello, es importante acudir a las exposiciones de motivos de todas las normas que contienen las medidas citadas, en las que se explica de forma justificada la finalidad de las mismas; así, en el Decreto ley 12/2021, se señala que las medidas tratan de *"aliviar la carga impositiva de las actuaciones tendentes a la reposición de los bienes destruidos por la erupción volcánica en la isla de La Palma"*; en el Decreto ley 2/2022, se dice que hay que adaptar las medidas tributarias relativas al suelo y a la construcción de la vivienda habitual, a las nuevas situaciones urbanísticas previstas en el Decreto ley 1/2022, cuyo fin es logar la reconstrucción y rehabilitación de las viviendas habituales en la isla de La Palma, y, en la modificación introducida por el Decreto ley 8/2022, se insiste en la idea de facilitar "*la puesta en marcha e la efectiva construcción de viviendas sin coste fiscal*"; y, en la modificación del TR de 2009, operada por la Ley 6/2021, se recoge que las medidas se adoptan para "*paliar los efectos negativos originados por la erupción volcánica en la isla de la Palma*".

De su lectura se desprende que todas las medidas fiscales aprobadas coinciden en lograr la reposición y reconstrucción de los bienes perdidos, con coste fiscal cero o, en algunos casos, muy bajo. Teniendo en cuenta esta finalidad, justificada por la realidad social y el contexto en el que se enmarca, el legislador ha exigido que, para la aplicación de estos beneficios fiscales, se acredite por cualquier medio de prueba admitido en derecho, que se ha perdido un bien en la erupción volcánica, y consecuentemente, el derecho que se tenía sobre el mismo.

De ello deriva, que para dar respuesta a la pregunta realizada por la persona física consultante, debamos seguir el mismo criterio teleológico o finalista de las normas aprobadas, esto es, que la aplicación del tipo cero en IGIC y en ITPAJD, o de la bonificación en la cuota

del ISD, por la adquisición de un bien de titularidad compartida para reponer otro perdido, tiene que ser en el mismo título jurídico y mismo porcentaje que se tenía sobre el inmueble perdido

Así, por ejemplo, si una persona física tenía respecto de un inmueble 1/3 en usufructo, y otra 1/3 en nuda propiedad, correspondiendo a una tercera el pleno dominio de los 2/3 restantes, y ese inmueble ha sido destruido por el volcán, la adquisición de otro posterior tributará en el correspondiente impuesto, con aplicación de alguno de los tipos cero ya señalados, o de las bonificaciones de la cuota vistas, en la siguiente proporción:

- El usufructuario adquirente, sobre 1/3 del inmueble según la edad del mismo en el momento de la nueva adquisición y teniendo en cuenta las reglas del ITPAJD o del ISD en el cálculo del usufructo.

- El nudo propietario adquirente, sobre 1/3 del inmueble partiendo de la diferencia entre el valor del usufructo calculado en el guión anterior y el valor del pleno dominio de ese 1/3.

- El pleno propietario adquirente, sobre 2/3 en pleno dominio del valor total del bien.

CUARTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la aplicación del tipo cero en IGIC y en ITPAJD, o de la bonificación en la cuota del ISD, por la adquisición de un bien para reponer otro perdido, cuya titularidad era compartida por varias personas, tiene que ser en el mismo título jurídico y mismo porcentaje que se tenía sobre el inmueble perdido; para ello, se tendrán en cuenta, en su caso, las normas del ITPAJD e ISD para el cálculo del usufructo y la nuda propiedad en el momento de la adquisición.

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, 18 de julio de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García