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 OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 74 (14/03/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE **NIF**	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 6.1 Decreto ley 12/2021

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante, plantea la posible aplicación del tipo cero del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, a las escrituras públicas de declaración de obra nueva otorgadas para formalizar la realización de una nueva construcción de una edificación, tras haber perdido una en la erupción volcánica de La Palma, en los términos recogidos en el 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.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es de aplicación el tipo cero de la modalidad AJD del ITPAJD, a las primeras copias de escrituras notariales que formalicen una declaración de obra nueva, por la realización de una nueva construcción de una edificación, tras haber perdido una en la erupción volcánica de La Palma.

Visto el escrito presentado por , con NIF y domicilio a efectos de notificaciones en , en el que formula consulta relativa al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), y al tipo cero previsto en el 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, este centro directivo en uso de la atribución conferida en 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), 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 la posible aplicación del tipo cero del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, a las escrituras públicas de declaración de obra nueva otorgadas para formalizar la realización de una nueva construcción de una edificación, tras haber perdido una en la erupción volcánica de La Palma, en los términos recogidos en el 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.

SEGUNDO.- La respuesta a la pregunta realizada por la persona física consultante requiere, con carácter previo, que se determine si el otorgamiento de una escritura de declaración de obra nueva constituye una operación sujeta al ITPAJD, y, en caso afirmativo, ya entraríamos a analizar la posible aplicación del tipo cero citado. Para ello, partiremos del estudio del hecho imponible de este impuesto.

El hecho imponible del ITPAJD está constituido por tres modalidades impositivas: Transmisiones Patrimoniales Onerosas, Operaciones Societarias y Actos Jurídicos Documentados. Siendo esta última modalidad, la de Actos Jurídicos Documentados (en adelante, AJD), la que concurre en el supuesto planteado en el escrito presentado, y dentro de ésta, la relativa a los documentos notariales.

El artículo 27 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), regula el hecho imponible de la modalidad AJD del ITPAJD, en los siguientes términos:

"Artículo 27.

1. Se sujetan a gravamen, en los términos que se previenen en los artículos siguientes:

a) Los documentos notariales.

b) Los documentos mercantiles.

c) Los documentos administrativos.

2. El tributo se satisfará mediante cuotas variables o fijas, atendiendo a que el documento que se formalice, otorgue o expida, tenga o no por objeto cantidad o cosa valuable en algún momento de su vigencia.

3. Los documentos notariales se extenderán necesariamente en papel timbrado".

A estos efectos, el artículo 28 del TRITPAJD, regula el hecho imponible de los documentos notariales de la modalidad AJD del ITPAJD, en los siguientes términos:

"Artículo 28.

Están sujetas las escrituras, actas y testimonios notariales, en los términos que establece el artículo 31".

El artículo 31 del TRITPAJD), establece que:

"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".

Si bien el hecho imponible de los documentos notariales no contiene una relación de todas las operaciones que quedarían gravadas en AJD, como sí ocurre con las otras dos modalidades impositivas, sí que entra en algunas de ellas al regular la base imponible; a estos efectos, el artículo 70 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 19 de mayo, señala:

"Artículo 70. Normas especiales.

1. La base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva estará constituida por el valor real de coste de la obra nueva que se declare".

TERCERO.- Teniendo claro que una primera copia de escritura notarial de declaración de obra nueva, está sujeta a la modalidad AJD del ITPAJD, el tipo de gravamen aplicable para calcular la cuota variable, ha sido objeto de regulación por la Comunidad Autónoma de Canarias, estableciendo un tipo general y varios tipos reducidos, en el 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) como veremos seguidamente.

El artículo 36 del Texto Refundido establece 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".*

Previendo el artículo 37.1 del mismo Texto Refundido un tipo reducido del 0,4 por 100, aplicable cuando de la adquisición de la vivienda habitual y concurran los requisitos previstos para determinados colectivos:

> *"1. En los supuestos previstos en el artículo anterior, se aplicará el tipo de gravamen reducido del 0,40 por 100, cuando se trate de primeras copias de escrituras que documenten la adquisición de un inmueble, o cuando se trate de préstamos o créditos hipotecarios destinados a su financiación, siempre que se trate de inmuebles que vayan a constituir la vivienda habitual y en los que concurran los requisitos para la aplicación del tipo reducido a que se refieren los artículos 32, 33, 33 bis, 34, 35 y 35 bis del presente texto refundido".*

Los supuestos de hecho previstos en estos artículos 32, 33, 33 bis, 34, 35 y 35 bis del Texto Refundido, están referidos a operaciones de adquisición y préstamos o créditos, y no a las declaraciones de obra. Por lo que, no es necesario entrar en su análisis.

Además de los citados tipos de gravamen contenidos en el Texto Refundido autonómico, desde el 1 de octubre de 2021, se ha establecido un nuevo tipo de gravamen con vigencia hasta el 31 de diciembre de 2026, como consecuencia de la erupción volcánica iniciada en La Palma el 19 de septiembre de 2021.

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), ha recogido numerosas medidas tributarias, entre las que destacan las que tratan de "*facilitar a los afectados la adquisición de nuevos inmuebles*", tal y como señala la Exposición de motivos.

En lo que respecta al ITPAJD, la medida adoptada consiste en la creación de un tipo cero a las modalidades de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, y a la de AJD; en una primera redacción, las operaciones incluidas en la modalidad AJD estaban referidas a las transmisiones de bienes inmuebles y préstamos o créditos con garantía hipotecaria, pero en la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022 (en adelante, Ley 6/2021), se ha incorporado, con efectos desde el 1/10/2021, un nuevo guión a letra a) del artículo 6.1 del Decreto Ley 12/2021, recogiendo, entre otras operaciones, las declaraciones de obra nueva:

"Artículo 6.- Tipo cero en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

1. Se aplicará un tipo cero a las operaciones sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, cuyo devengo se produzca antes del día 31 de diciembre de 2026, por los siguientes conceptos:

a) Por el concepto Actos Jurídicos Documentados, las primeras copias de escrituras públicas que documenten:

- La transmisión de los bienes inmuebles que, conforme a lo establecido en el presente Decreto ley, tributen a tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario.

- La constitución o ampliación de préstamos y créditos con garantía hipotecaria concedidos a las personas, físicas o jurídicas, que hayan perdido bienes inmuebles como consecuencia de la erupción volcánica.

-Las operaciones de agrupación, agregación y segregación de fincas, las declaraciones de obra nueva, las declaraciones de división horizontal y las disoluciones de comunidades de bienes previstas en el artículo 61.2 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, realizadas desde el 1 de octubre de 2021 y referidas a inmuebles que hayan quedado destruidos, inhabitables o inaccesibles de forma definitiva como consecuencia de la erupción volcánica iniciada el 19 de septiembre de 2021 en la isla de La Palma."

CUARTO.- Del conjunto de operaciones, sujetas a la modalidad AJD del ITPAJD, a las que se puede aplicar el tipo cero, nos centramos en las que son objeto de la presente consulta, las declaraciones de obra nueva.

De la lectura del precepto se desprende la exigencia de un doble requisito, uno de carácter temporal y el otro objetivo, al señalar que las declaraciones de obra nueva:

-Han de realizarse "*desde el 1 de octubre de 2021*": este requisito está vinculado con la entrada en vigor del Decreto Ley 12/2021, ya que este guión, como hemos dicho, se introdujo con posterioridad a su aprobación inicial, por la citada Ley 6/2021; de manera que este nuevo conjunto de operaciones a las que se aplicaría el tipo cero, era consecuencia directa de los daños ocasionados por el volcán, y lógicamente, tenía que aplicarse en el mismo período que el resto de medidas contenidas en el Decreto ley 12/2021.

-Han de estar "*referidas a inmuebles que hayan quedado destruidos, inhabitables o inaccesibles de forma definitiva como consecuencia de la erupción volcánica iniciada el 19 de septiembre de 2021 en la isla de La Palma":* tal y como se dispuso en la Exposición de motivos de la Ley 6/2021, se adoptan nuevas medidas extraordinarias *"para paliar los efectos negativos originados por la erupción volcánica de la isla de La Palma".*

Es precisamente en este requisito objetivo, en el que se centra la respuesta a la consulta planteada, concretamente si la declaración de obra nueva realizada, ha de referirse a los inmuebles que ya "no existen", con el fin de acreditar que "existieron", o si también incluye a los inmuebles de nueva construcción que tienen por finalidad reponer o recuperar aquéllos.

Para dar respuesta a ello, hemos de tener en cuenta que, según el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las normas tributarias se interpretarán con arreglo al artículo 3.1 del Código Civil, y los términos empleados "*conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda"*, si no han sido definidos. Sin olvidar que el artículo 14 de la citada Ley General Tributaria, la analogía está prohibida para "*extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales":*

"Artículo 3.

1. 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".

Teniendo en cuenta, la realidad social ante la que nos encontramos y la finalidad de las normas que han recogido multitud de medidas tributarias, tendentes todas a un mismo objetivo, como es la reposición y recuperación de los bienes, inmuebles y muebles, de los lugares de trabajos, de las actividades de cualquier naturaleza, compensando económica y fiscalmente a los afectados por los daños ocasionados por la inesperada erupción volcánica de la isla de La Palma, sólo cabe una interpretación sistemática, excediendo del significado aislado de cada palabra, y, por tanto, el tipo cero, se aplicará a todas las declaraciones de obra que se realicen, tanto para acreditar que se "tenía" un inmueble, como a las que se formalicen para recuperar o reponer los inmuebles perdidos por el sujeto pasivo de AJD.

QUINTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que es de aplicación el tipo cero de la modalidad AJD del ITPAJD, a las primeras copias de escrituras notariales que formalicen una declaración de obra nueva, por la realización de una nueva construcción de una edificación, tras haber perdido una en la erupción volcánica de La Palma.

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, 14 de marzo de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,

PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García