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 - Fax: 922 922 381 381

CONSULTA OTROS TRIBUTOS
CONSULTA Nº: 59 (02/04/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados	**NORMATIVA APLICABLE** Art.50.Uno.22º Ley 4/2012 Art. 51 y 58 Ley 4/2012 Art. 31.2 TRITPAJD Art. 36 y 37 Decreto Legislativo 1/2009

CUESTIÓN PLANTEADA

Las personas físicas consultantes forman un matrimonio casado en régimen de separación de bienes que van a adquirir, mediante escritura pública, su vivienda habitual por un precio de 295.000 €. La transmisión la realiza una sociedad mercantil que adquirió una promoción en construcción a una entidad bancaria y finalizó la construcción el año pasado.

La mujer adquirente tiene 33 años y una discapacidad del 35%, con una renta en la declaración del IRPF de 2018 de 35,185,33 €, y sólo es titular de un solar. El hombre adquirente tiene 37 años, con una renta en la declaración del IRPF de 2018 de 22.179,18 €, y no es titular de ningún inmueble.

Consultan si la entrega de la vivienda por la sociedad mercantil está sujeta a IGIC y, en caso afirmativo, por un lado, qué tipo de gravamen sería aplicable en esa entrega, y, por otro lado, cuál sería el tipo de gravamen aplicable en la modalidad Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Ante el lógico silencio de los consultantes respecto de las anteriores transmisiones producidas entre el primer promotor y la entidad financiera, y entre ésta y la sociedad mercantil, entenderemos en nuestra contestación, que la construcción ha sido terminada formalmente por la sociedad mercantil transmitente en la actualidad, y, por tanto, que se trata de una primera entrega del IGIC.

- El tipo de gravamen vigente en el IGIC para la entrega de esta vivienda es el general del 7 por ciento. No se cumplen ninguno de los requisitos previstos en la Ley 4/2012, que permitan la aplicación de alguno de los tipos reducidos existentes.

- Respecto al requisito de la base imponible previsto en los apartados Dos.3 y Cuatro.1.b), ambos del artículo 58 de la Ley 4/2012, es el importe total de la contraprestación sin tener en cuenta el número de adquirentes; es decir, sin prorratear entre los adquirentes. Únicamente se prorrateará la base imponible cuando todos o varios de los adquirentes cumplan todas las condiciones para aplicar los tipos reducidos del 3 ó el 5 por ciento. Por otra parte, aunque en la regulación del tipo del 5 por ciento no exista una mención a la solidaridad tributaria, como sí la hay en la regulación del 3 por ciento (artículo 58.Dos.6 de la Ley 4/2012), ello no supone que no se apliquen sus consecuencias, puesto

que en todo caso se aplicaría el artículo 35.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- El tipo de gravamen vigente en Canarias sobre la cuota gradual de la modalidad Actos Jurídicos Documentados, del ITPAJD, aplicable a las primeras copias de escrituras públicas que formalicen operaciones sujetas al IGIC como esta, es el 1 por ciento. No se cumple ninguno de los requisitos previstos 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, para aplicar el tipo reducido del 0,4 por ciento.

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 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.- Las personas físicas consultantes forman un matrimonio casado en régimen de separación de bienes que van a adquirir, mediante escritura pública, su vivienda habitual por un precio de 295.000 €. La transmisión la realiza una sociedad mercantil que adquirió una promoción en construcción a una entidad bancaria y finalizó la construcción el año pasado.

La mujer adquirente tiene 33 años y una discapacidad del 35%, con una renta en la declaración del IRPF de 2018 de 35,185,33 €, y sólo es titular de un solar. El hombre adquirente tiene 37 años, con una renta en la declaración del IRPF de 2018 de 22.179,18 €, y no es titular de ningún inmueble.

Consultan si la entrega de la vivienda por la sociedad mercantil está sujeta a IGIC y, en caso afirmativo, por un lado, qué tipo de gravamen sería aplicable en esa entrega, y, por otro lado, cuál sería el tipo de gravamen aplicable en la modalidad Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

SEGUNDO.- La respuesta a esta triple consulta exige que primeramente se determine si la operación está sujeta al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC).

Estando claro que se trata de una entrega de bienes realizada por un empresario -la sociedad mercantil-, la operación está al IGIC, ahora bien, la definitiva tributación en este impuesto, dependerá de si dicha entrega está exenta o no. Para ello, el siguiente paso consiste en determinar si se trata de una primera entrega o de una segunda entrega de edificación, y en este sentido, el artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012) dispone:

> "Uno. *Están exentas de este Impuesto:*
> *(...)*
> *"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".

La aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012 requiere que la edificación esté terminada, y ello puede probarse por la existencia de la cédula de habitabilidad, del certificado final de obra o de la licencia de primera ocupación, de tal manera que se consideraría terminada si el primer promotor tenía estos documentos, aunque objetivamente no estuviera terminada; en este sentido se ha pronunciado la consulta 1464 de 8 de febrero de 2012:

"- La existencia de cédula de habitabilidad, de certificado de final de obra de la dirección facultativa debidamente visado o de la licencia de primera ocupación, es acreditativa de que la construcción de la edificación está terminada, pudiendo, por tanto, ser de aplicación la exención establecida en el artículo 10.1.22º de la Ley 20/1991.
- La acreditación de la terminación de la construcción de una edificación que supone la existencia de un acto administrativo de concesión de cédula de habitabilidad o de licencia de primera ocupación, únicamente pierde vigencia en el caso de que fuera objeto de anulación bien por un procedimiento de revisión administrativa o judicial. Por todo ello, no tiene ninguna eficacia el documento notarial en el que la persona física consultante prueba, a su juicio, que la edificación no está terminada y no es habitable como consecuencia de la falta de colocación del suelo, escaleras, sanitarios, armarios, puertas y cocina.

- Si la acreditación de la terminación de la construcción de una edificación es únicamente el certificado de final de obra de la dirección facultativa, cabría, a través de las pruebas admitidas en derecho, probar que la edificación no se encuentra terminada en el momento del devengo de su entrega. No resultaría admisible como prueba un documento notarial donde figuren un conjunto de fotos. La destrucción de la manifestación contenida en un certificado de final de obra debe ser un pronunciamiento por técnico competente - otro arquitecto colegiado - en sentido contrario al final de obra, es decir, que a la fecha de la transmisión se trata de una obra en construcción o parcial o totalmente ruinoso, asumiendo que el mismo estará debidamente motivado y probado, por ejemplo, con un documento notarial que de fe de los elementos de hecho utilizados.

- Dada la existencia de acto administrativo de concesión de cédula de habitabilidad en el momento de la entrega del constructor-promotor a la entidad financiera de la vivienda, la posterior entrega de la vivienda por parte de la entidad financiera a la persona física consultante se encuentra sujeta y exenta del IGIC por tratarse de la segunda entrega de una edificación, sujeta a la modalidad de "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, sin que el documento notarial al que alude la persona física consultante tenga efecto alguno."

En el supuesto planteado, las personas físicas consultantes no señalan nada al respecto, por lo que debemos diferenciar:

-Si existía certificado final de obra del arquitecto y la cédula de habitabilidad en el momento del devengo de la entrega de la constructora-promotora a la entidad financiera, nos encontraríamos ante una primera entrega de una edificación cuya construcción se considera terminada por parte de su promotor inicial, entrega sujeta y no exenta al IGIC. La posterior entrega de la construcción por parte de la entidad financiera a la sociedad mercantil sería una segunda transmisión de la edificación y se activa la exención prevista en el artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012. Y, por lógica, la ulterior entrega de la sociedad mercantil a las personas físicas consultantes, también conllevaría aplicar esta exención del IGIC.

-Si no existiera certificado final de obra del arquitecto y la cédula de habitabilidad en el momento del devengo de la entrega de la constructora-promotora a la entidad financiera, nos encontraríamos ante una primera entrega de una edificación cuya construcción no se considera terminada por parte de su promotor inicial, entrega sujeta y no exenta al IGIC. La posterior entrega de la construcción por parte de la entidad financiera a la sociedad mercantil, seguiría siendo primera entrega sujeta y no exenta de IGIC; y la última entrega de la vivienda ya terminada por esta sociedad, a las personas físicas consultantes, es primera entrega sujeta al IGIC sin que sea de aplicación la exención del artículo 50.Uno.22º de la Ley 4/2012.

La distinción es importante porque si la entrega de la sociedad mercantil a los consultantes no se calificara de primera entrega, sino de segunda, estaría exenta de IGIC, y saltaría a tributar en la modalidad de "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), conforme establece el artículo 4.4 de la Ley 20/1991 que dispone lo siguiente:

"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".

Ante el lógico silencio de los consultantes respecto de las anteriores transmisiones producidas, sin perjuicio de lo analizado en el punto anterior, entenderemos en nuestra contestación, que la construcción ha sido terminada formalmente por la sociedad mercantil transmitente en la actualidad, y, por tanto, que se trata de una primera entrega del IGIC.

TERCERO.- Considerando entonces que la venta de la vivienda es una operación sujeta al IGIC, por ser una primera entrega de edificación, hemos de determinar ahora el tipo de gravamen aplicable atendiendo a las circunstancias concurrentes respecto del precio, discapacidad, edad y nivel de renta.

En virtud de lo dispuesto 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, sin perjuicio de la posible aplicación de los tipos reducidos previstos en el artículo 58 de la misma Ley, cuando sean operaciones relacionadas con viviendas.

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".*

En este sentido, cuando se trate de entregas de viviendas, el artículo 58 de la Ley 4/2012, contiene tres tipos de reducidos en sus apartados Uno, Dos y Cuatro, el cero, el 3 por ciento y el 5 por ciento respectivamente:

-El tipo cero es de aplicación a las viviendas calificadas administrativamente como de protección oficial de régimen especial, de protección oficial de régimen general o de

promoción pública, y dado que no se señala nada en la consulta sobre el tipo de vivienda, consideraremos que la vivienda a adquirir no tiene ninguna de estas calificaciones, sin que, por tanto, sea necesario entrar en su análisis.

-El tipo del 3 por ciento podría ser de aplicación a ambos compradores por diferentes circunstancias -la edad en el caso de la mujer, y el importe de la renta en el del marido-, pero, ya lo adelantamos, no se cumplen todos los requisitos exigidos para su disfrute, tal y como señala el artículo 58. Dos de la Ley 4/2012:

> *"Dos. Tributarán al tipo reducido del 3 por ciento las entregas de viviendas distintas de las previstas en el apartado Uno.1 del presente artículo, incluidos los garajes y anexos situados en el mismo edificio que se transmitan conjuntamente, siempre y cuando se cumplan los requisitos siguientes:*
>
> *1. Que vaya a constituir la vivienda habitual del adquirente.*
>
> *2. Que concurra alguna de las siguientes circunstancias:*
>
> *a) Que el adquirente tenga 35 años o menos en la fecha del devengo del impuesto correspondiente a la entrega de la vivienda.*
>
> *b) Que el adquirente forme parte de una familia numerosa.*
>
> *c) Que el adquirente tenga la consideración legal de persona con discapacidad y cuyo grado de minusvalía sea igual o superior al 65 por ciento, de acuerdo con su normativa específica.*
>
> *d) Que la adquirente sea una mujer víctima de violencia de género, considerando tales aquellas que cuenten con orden de protección en vigor o sentencia judicial firme.*
>
> *e) Que el adquirente y sus descendientes tengan la consideración de miembro de una familia monoparental cuando se cumplan los requisitos previstos en el artículo 11 ter del 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.*
>
> *f) Que la renta de la unidad familiar en la que se integra el adquirente sea, en el período impositivo del año natural anterior al devengo de la entrega, como máximo de 24.000 euros, incrementado en 10.000 euros si la tributación es conjunta.*
>
> *Se entenderá por renta la base imponible general y del ahorro definida en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o en el texto legal que lo sustituya.*
>
> *3. La base imponible de la entrega de la vivienda, incluidos los garajes y anexos situados en el mismo edificio que se transmitan conjuntamente, debe ser inferior o*

igual a 150.000 euros, Tratándose de la entrega de una vivienda a miembros de una familia numerosa de categoría general, la base imponible debe ser inferior o igual a 225.000 euros, o inferior o igual a 300.000 euros tratándose de una familia numerosa de categoría especial.

4. En el momento del devengo de la entrega de la nueva vivienda, el adquirente no podrá ser propietario ni nudo propietario ni usufructuario de otra vivienda. En caso de que lo fuera, deberá proceder a la transmisión en escritura pública de dichos bienes o dichos derechos en un plazo de dos años desde el citado devengo".

Si bien los dos primeros números de este apartado Dos, parece que se cumplen , puesto que, por un lado, la vivienda ha de ir destinada a constituir la vivienda habitual del adquirente, y, por otro lado, basta con que se cumpla alguna de las circunstancias recogidas en el número 2, lo cierto es que llegados al número 3 se incumple este requisito, como veremos seguidamente, lo cual hace innecesario el estudio de los últimos requisitos contenidos en los puntos 4 y 5.

El número 3 del apartado Dos del artículo 58 de la Ley 4/2012, exige que la base imponible de la entrega de la vivienda, incluidos garajes y anexos, cuando no existe familia numerosa, como es nuestro caso, no puede ser superior a 150.000 euros, y los consultantes dicen que el precio de la vivienda a comprar asciende a 295.000 euros.

En la venta existe una única entrega realizada por un sujeto pasivo -la realizada por la sociedad mercantil que termina la construcción y transmite la vivienda-, y dos adquirentes -los integrantes del matrimonio-, por lo que la base imponible es una -el precio global de la compraventa-, sin que sea posible prorratearla, para aplicar este requisito cuantitativo; ello sólo está previsto en los supuestos del punto 6 de este apartado Dos, esto es, cuando todos los requisitos recogidos en los números 1 a 5 anteriores, se cumplan exclusivamente por alguno de los adquirentes. Pero no es posible, si falla el cumplimiento de alguna de estas condiciones.

"6. En los casos de solidaridad tributaria a que se refiere el artículo 35.7 de la Ley 58/2003, y a los efectos de lo previsto en este apartado Dos, el tipo reducido se aplicará, exclusivamente, a la parte proporcional de la base imponible que se corresponda con la adquisición efectuada por el adquirente que cumpla alguna de las circunstancias descritas en el número 2 anterior. No obstante, y con independencia de lo previsto en la legislación civil, en las adquisiciones para la sociedad de gananciales por cónyuges casados en dicho régimen, el tipo reducido del 3 por 100 se aplicará al 50 por 100 de la base imponible cuando uno solo de los cónyuges cumpla alguna de las circunstancias descritas en este número".

-Y, por último, el tercer tipo reducido de gravamen, el del 5 por ciento, no podría ser de aplicación a ninguno de los compradores porque se incumple, como acabamos de analizar en el punto anterior, el requisito vinculado con el límite cuantitativo global de la base imponible derivada de la única entrega de la vivienda realizada por el sujeto pasivo vendedor, en los términos expuestos en el apartado Cuatro del artículo 58 de la citada Ley 4/2012:

"*Cuatro. 1. Tributarán al tipo reducido del 5 por ciento las entregas de viviendas distintas de las previstas en los apartados Uno.1 y Dos del presente artículo, siempre y cuando se cumplan los requisitos siguientes:*

a) Que vaya a constituir la vivienda habitual del adquirente.

b) La base imponible de la entrega de la vivienda, incluidos los garajes y anexos situados en el mismo edificio que se transmitan conjuntamente, debe ser inferior o igual a 150.000 euros. Tratándose de la entrega de una vivienda a miembros de una familia numerosa de categoría general, la base imponible debe ser inferior o igual a 225.000 euros, o inferior o igual a 300.000 euros tratándose de una familia numerosa de categoría especial.

c) En el momento del devengo de la entrega de la nueva vivienda, el adquirente no podrá ser propietario ni nudo propietario ni usufructuario de otra vivienda. En caso de que lo fuera, deberá proceder a la transmisión en escritura pública de dichos bienes o dichos derechos en un plazo de dos años desde el citado devengo.

2. El incumplimiento de los requisitos exigidos en las letras a) y c) del número 1 anterior supondrá para el adquirente, como beneficiario conforme a lo previsto en el artículo 35.2.k) de la Ley General Tributaria, la obligación de presentar la declaración 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, correspondiente al período de liquidación mensual en que se incumplió el requisito, autoliquidando la diferencia de cuota del impuesto no repercutida por el sujeto pasivo con los correspondientes intereses de demora".

Una vez estudiados los distintos tipos reducidos existentes cuando el objeto de la entrega se bienes sea una vivienda, concluyendo que no procede la aplicación de ninguno de ellos, el tipo aplicable, a tenor de lo establecido en el apartado Cinco del artículo 58 de la Ley 4/2012, es el tipo impositivo general, esto es, el 7 por ciento:

"Cinco. Las operaciones relacionadas con las viviendas no comprendidas en los apartados anteriores tributarán en el impuesto general indirecto canario al tipo impositivo general".

CUARTO.- Una vez analizada la tributación en el IGIC, y entendiendo que esta entrega de la sociedad mercantil a los consultantes es una primera entrega sujeta a IGIC, podemos entrar a analizar la última cuestión planteada respecto de la tributación de la escritura que formaliza esta transmisión, en la modalidad Actos Jurídicos Documentados del ITPAJD.

El artículo 31.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, establece que:

"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".

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) 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:

"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 y 34 del Texto Refundido tienen el común denominador de que se trate de una vivienda habitual, pero luego se diferencian según dos criterios, el relativo al tipo de vivienda, que sea protegida, y el segundo, el relativo a la condición del comprador, que sea miembro de una familia numerosa, o de una familia monoparental, o que tenga una discapacidad no inferior al 65%. Por lo que, sabiendo los antecedentes de los consultantes, no se dan los elementos subjetivos regulados en dichos preceptos.

Los supuestos de hecho previstos en los artículos 35 y 35 bis del Texto Refundido, tampoco son de aplicación a la compraventa planteada en esta consulta, porque no se cumplen las condiciones requeridas, como hemos expuesto anteriormente, al repetirse algunos de los requisitos. En el caso del artículo 35 es necesario que proceda el tipo del 5 por ciento regulado en el artículo 31 del texto Refundido por darse alguna de las siguientes circunstancias:

"Artículo 35. Bonificaciones de la cuota por transmisiones de la vivienda habitual para el adquirente.

1. Se aplicará una bonificación del 20% a la cuota resultante de aplicar el tipo impositivo del 5% a que se refiere las letras a) y f) del apartado 1 del artículo 31 del presente texto refundido, siempre que se trate de la primera vivienda habitual y que el contribuyente no haya sido titular de otro bien inmueble y que, además, concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que el contribuyente tenga 35 años o menos en la fecha del devengo del impuesto correspondiente a la transmisión de la vivienda y que la renta de la unidad familiar en la que se integra el contribuyente sea, en el período impositivo del año natural anterior al devengo de la entrega, como máximo de 24.000 euros, incrementado en 6.000 euros por cada persona por la que el contribuyente tenga derecho a aplicar el mínimo familiar, excluido el contribuyente. Se entenderá por renta la base imponible general y del ahorro definida en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las Leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, o en el texto legal que lo sustituya.

b) Que el contribuyente sea una mujer víctima de violencia de género, considerando tales aquellas que cuenten con orden de protección en vigor o sentencia judicial firme. (...)".

La mujer adquirente, aunque tiene menos de 35 años, es titular de un bien inmueble, y el marido es mayor de 35 años.

Y en el caso del artículo 35 bis el presupuesto de hecho no se da, puesto que se requiere una venta previa de dicha vivienda a una entidad financiera realizada por estos adquirentes, en ejecución de una garantía constituida sobre la misma, además de otras circunstancias:

"Artículo 35-bis. Bonificaciones en la cuota en relación a determinadas operaciones sujetas al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

1. Se aplicará una bonificación del 100% a la cuota tributaria del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en la modalidad de de su grupo, siempre y cuando se cumplan los siguientes requisitos:

– Que la transmisión sea en ejecución de la garantía constituida sobre la vivienda.

– Que el transmitente continúe ocupando la vivienda objeto de transmisión mediante contrato de arrendamiento con opción de compra suscrito con la entidad financiera o de una filial inmobiliaria de su grupo. La duración del mencionado contrato de arrendamiento tendrá que ser como mínimo cinco años, sin perjuicio del derecho del arrendatario de volver a adquirir la vivienda antes de la finalización de este plazo.

El importe máximo de esta bonificación se fija en la cuantía equivalente a la cuota que resulte de la aplicación del tipo impositivo sobre los primeros 100.000 euros de base imponible.

2. Se aplicará una bonificación del 100% a la cuota tributaria del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, derivada de las siguientes operaciones:

– El arrendamiento de la vivienda a que se refiere el apartado 1 anterior y la opción de compra. La edificación debe constituir la vivienda habitual del arrendatario.

– La transmisión, en el ejercicio de la opción de compra, de la vivienda por parte de entidad financiera o una filial inmobiliaria de su grupo a la misma persona que se lo transmitió en ejecución de la garantía constituida sobre la vivienda a que se refiere el apartado 1 anterior, siempre y cuando la transmisión de realice en un plazo de 10 años desde la adquisición de la vivienda por parte de la entidad financiera o una filial inmobiliaria de su grupo. La edificación debe constituir la vivienda habitual del contribuyente".

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

- Ante el lógico silencio de los consultantes respecto de las anteriores transmisiones producidas entre el primer promotor y la entidad financiera, y entre ésta y la sociedad mercantil, entenderemos en nuestra contestación, que la construcción ha sido terminada formalmente por la sociedad mercantil transmitente en la actualidad, y, por tanto, que se trata de una primera entrega del IGIC.

- El tipo de gravamen vigente en el IGIC para la entrega de esta vivienda es el general del 7 por ciento. No se cumplen ninguno de los requisitos previstos en la Ley 4/2012, que permitan la aplicación de alguno de los tipos reducidos existentes.

- Respecto al requisito de la base imponible previsto en los apartados Dos.3 y Cuatro.1.b), ambos del artículo 58 de la Ley 4/2012, es el importe total de la contraprestación sin tener en cuenta el número de adquirentes; es decir, sin prorratear entre los adquirentes. Únicamente se prorrateará la base imponible cuando todos o varios de los adquirentes cumplan todas las condiciones para aplicar los tipos reducidos del 3 ó el 5 por ciento. Por otra parte, aunque en la regulación del tipo del 5 por ciento no exista una mención a la solidaridad tributaria, como sí la hay en la regulación del 3 por ciento (artículo 58.Dos.6 de la Ley 4/2012), ello no supone que no se apliquen sus consecuencias, puesto que en todo caso se aplicaría el artículo 35.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

- El tipo de gravamen vigente en Canarias sobre la cuota gradual de la modalidad Actos Jurídicos Documentados, del ITPAJD, aplicable a las primeras copias de escrituras públicas que formalicen operaciones sujetas al IGIC como esta, es el 1 por ciento. No se cumple ninguno de los requisitos previstos 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, para aplicar el tipo reducido del 0,4 por ciento.

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, 2 de abril de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García