

Canarias  
Abril - Septiembre, 2012

Al igual que en ocasiones anteriores, en el presente Boletín les exponemos aquellas novedades tributarias más relevantes en el ámbito normativo, administrativo y judicial del Régimen Económico y Fiscal de Canarias que se han producido durante el período de abril a septiembre de 2012 y que, debido a sus singulares características, requiere que se desarrollen de manera específica a las novedades tributarias de carácter general incluidas en nuestro boletín mensual de novedades fiscales.

Asimismo, con carácter previo, les informaremos de las medidas de índole fiscal y económica que han sido propuestas por el Gobierno de Canarias en el proceso que se encuentra en marcha para la renovación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias para el periodo 2014-2020.

## **1. RENOVACIÓN DEL RÉGIMEN ECONÓMICO Y FISCAL DE CANARIAS PARA EL PERIODO 2014-2020**

De cara a las negociaciones con el Gobierno de España y con la Unión Europea para la renovación de los incentivos económicos y fiscales contenidos en el Régimen Económico y Fiscal de Canarias (en adelante, REF), el pasado 26 de julio de 2012 se publicó en el Boletín Oficial del Parlamento de Canarias la aprobación de la Resolución relativa a la renovación del REF para el periodo 2014-2020.

En la referida renovación el Gobierno de Canarias ha considerado adecuado mantener y optimizar los actuales incentivos fiscales, relanzar y poner en valor los actuales incentivos económicos debidamente actualizados y una serie de propuestas selectivas especialmente pensadas para estimular, en el actual contexto de recesión económica, el mercado de trabajo en Canarias.

Por tanto, el objetivo de la reforma es poner en marcha medidas estructurales que de forma efectiva tengan efectos a medio y largo plazo sobre el mercado canario de trabajo, no solo con nuevas propuestas, sino también con propuestas de mejora de los incentivos vigentes.

A continuación pasamos a exponer las propuestas de medidas que han sido publicadas y que creemos conveniente dar a conocer, sin perjuicio de hacer el seguimiento oportuno del proceso de renovación:

- Medidas propuestas en torno a los incentivos fiscales del REF:
  - Deducción por Inversiones en Canarias: este incentivo se adecuará con ciertas mejoras y aclaraciones legales mediante la aplicación de porcentajes de deducción tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en los rendimientos profesionales en el IRPF sobre las siguientes inversiones y gastos:
    - Adquisición de activos tangibles e intangibles, extendiéndose las posibilidades de inversión en activos al suelo calificado como industrial no turístico y el destinado a la rehabilitación turística en áreas obsoletas.
    - Inversiones estratégicas con alto valor añadido, tales como transportes, I+D+i, inversiones culturales, concesiones administrativas y proyectos de colaboración público-privada, inversiones en energías renovables y sistemas que mejoren la eficiencia energética de edificios e instalaciones.
    - Creación y mantenimiento de empleo.
    - Inversiones de las empresas canarias para fomentar las exportaciones de bienes y servicios, en particular en el África Occidental.
  - Reserva para Inversiones en Canarias (RIC): junto con sus posibilidades actuales, se propone especializar tal incentivo en el estímulo de la financiación, tanto pública como privada, a terceros diferentes de los materializadores de la RIC en instrumentos financieros, tales como:
    - Deuda pública canaria, en los términos actualmente aplicables.
    - Cualquier tipo de instrumento financiero que redunde en beneficio de la financiación e impulso de proyectos empresariales en Canarias con fórmulas operativas de los agentes, tales como el de titulización de activos en los proyectos empresariales y de inversión y las agrupaciones de interés económico en las redes de cooperación, entre otros.
    - Canalización del ahorro privado hacia inversiones productivas a través del modelo de Cuenta de ahorro para la suscripción de títulos valores emitidos por entidades públicas canarias, así como a sociedades domiciliadas en Canarias.
    - Constitución de reservas o fondos dedicados a la inversión en I+D+i y el registro de protección de patentes.
    - Proyectos de renovación y remodelación turística para la recualificación del destino.

Asimismo, se propone la simplificación las actuales obligaciones formales y la clarificación y precisa regulación de su régimen sancionador específico.



- Zona Especial Canaria (ZEC): se proponen las siguientes medidas:
  - Ampliación de los actuales límites de base imponible para dar cabida a proyectos con inversión internacional.
  - Ampliación del plazo de disfrute hasta 2026
  - Eliminación de las restricciones de implantación geográfica.
  - Posibilidad de inscripción en el Registro Oficial de la ZEC de los establecimientos permanentes de entidades residentes y no residentes.
  - Aplicación de la deducción por doble imposición interna de dividendos.
  - Revisión y ampliación del listado de actividades autorizadas.
- Incrementar las posibilidades de desarrollo de las zonas francas de Canarias mediante un régimen arancelario más favorable.
- Se propone el mantenimiento en los términos actuales de la exención en el IGIC y en el ITP-AJD establecida en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de la bonificación por producción de bienes corporales que se regula en el artículo 26 de la citada norma y de los incentivos del Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.
- Nuevas propuestas dirigidas a las PYMES y autónomos canarios:
  - Reducción de la carga fiscal en el ámbito de los importes que soportan por tributación objetiva o indirecta.
  - Reducción de los costes sociales en caso de mantenimiento o creación de empleo en Canarias.
- Otras medidas:
  - Fijación de un diferencial mínimo permanente más favorable sobre los incentivos nacionales vigentes o futuros para el estímulo de la inversión o la realización de determinadas actividades.
  - Creación de un marco fiscal favorable para aeronaves y compañías aéreas que se instalen en Canarias.
- Medidas propuestas en torno a los incentivos económicos del REF:

Sus objetivos son principalmente el desarrollo económico y social de Canarias presidido por la creación de empleo; el impulso efectivo del acceso al crédito de las empresas canarias; la adaptación efectiva a la realidad sectorial y económica de Canarias, con especial atención a las actividades de rehabilitación de las

instalaciones relacionadas con el sector turístico; y la internacionalización de las empresas canarias mediante instrumentos específicos que procuren una apertura hacia el exterior.

Partiendo de tales objetivos, se propone tomar una serie de medidas e incentivos en sectores clave de la economía canaria, tales como el transporte, las telecomunicaciones, la energía, el turismo, la formación universitaria y el medio ambiente.

## 2. RESUMEN DE LAS CONSULTAS MÁS RELEVANTES EVACUADAS POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS DE CANARIAS EN LOS MESES DE ABRIL A SEPTIEMBRE DE 2012.

- **Consulta 2 de abril de 2012.** La empresa consultante manifiesta que su actividad principal es la venta de recargas telefónicas de móviles y de tarjetas de telefonía móvil. Tanto la empresa como sus clientes están domiciliados en Canarias y realizan peticiones de recarga desde terminales TPV o a través de Internet, realizando los pagos en las cuentas bancarias de la consultante.

Conforme a lo anterior, se consulta si es obligatorio que los ingresos de sus clientes se realicen desde oficinas bancarias sitas en las Islas Canarias y las consecuencias de que dichos ingresos se efectúen desde oficinas situadas fuera de dicho ámbito.

La Dirección General de Tributos de Canarias (en adelante, DGT de Canarias) establece el siguiente criterio vinculante:

Las recargas de telefonía móvil mediante medios telemáticos no son sino el instrumento técnico a través del cual se articula la prestación de un servicio de telecomunicación, de manera que el precio pagado por las mismas es por el servicio de telecomunicación a que se tiene derecho mediante la citada recarga.

Ahora bien, resulta relevante hacer la siguiente distinción:

- Si el consultante interviene en la venta del mencionado servicio en nombre y por cuenta de la empresa que presta el servicio de telecomunicación, se prestará a dicha empresa un servicio de mediación en nombre y por cuenta ajena en los referidos servicios de telecomunicación. Asimismo, al citado servicio de mediación no le será de aplicación, en ningún caso, la exención establecida en el artículo 24 de la Ley 19/1994 (esta exención ha desaparecido con efectos 1 de julio de 2012).
- Si en la operación de mediación el consultante actúa en nombre propio, el referido servicio de mediación en la prestación de servicios de telecomunicaciones efectuados por la entidad consultante tendrán la consideración, igualmente, de servicios de telecomunicaciones, entendiéndose a tal efecto que adquiere y vende dichos servicios.



En este supuesto concreto, la DGT asume que el consultante presta servicios de telecomunicación, es decir, que actúa en nombre propio.

La presunción de que el destinatario de una prestación de servicio de telecomunicaciones se encuentra establecido o es residente en Canarias cuando se efectúe el pago de la contraprestación con cargo a cuentas abiertas en establecimientos de entidades de crédito ubicadas en dicho territorio, es de aplicación exclusiva a la regla especial de localización recogida en el número 9 del artículo 17.Tres.Uno de la Ley 20/1991 que, subjetivamente se refiere a los servicios de telecomunicaciones prestados por un empresario o profesional que se encuentre fuera del territorio de aplicación del Impuesto.

Por tanto, en caso de servicios de telecomunicaciones prestados por el consultante, en nombre propio y establecido exclusivamente en Canarias, no le será de aplicación la regla especial recogida en el artículo 17.Tres.Uno de la Ley 20/1991 ni, en consecuencia, la mencionada presunción legal, por lo que deberá aplicar la regla general o las reglas especiales de localización de las prestaciones de servicios en el IGIC, enumeradas en el artículo 17 de la Ley 20/1991, que le correspondan conforme a criterios razonables de interpretación, que podrán sustentarse ante la Administración Tributaria por cualquier medio de prueba admisible en Derecho.

- **Consulta 10 de abril de 2012.** Un agente de aduanas consulta sobre la aplicación de la exención del IGIC en los servicios de despacho a la importación. En concreto, enumera los siguientes supuestos:
  - Envíos donde el exportador y el importador son los mismos y no tienen establecimiento permanente en Canarias.
  - Envíos donde el exportador y el importador son los mismos, y tienen domicilio de la actividad en las Islas Canarias, pero contrata dichos servicios la sede de la Península.
  - Envíos donde el exportador e importador son diferentes o el mismo pero los servicios los contrata el exportador mediante un transitario que, a su vez, contrata otro transitario que no tiene domicilio en Canarias y el cual factura los servicios a dicho transitario en la Península.

A este respecto, la DGT de Canarias establece el siguiente criterio vinculante:

- Se encuentran sujetos al IGIC los servicios de despacho de aduanas que presta el agente de aduanas consultante a sus clientes, importadores de bienes en las Islas Canarias, cuando:
  - Sean empresarios o profesionales que tengan en las Islas Canarias la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual entendiéndose que, cuando se trate de la importación de bienes con destino a un establecimiento permanente situado en Canarias remitidos por la sede con

domicilio social fuera de las Islas Canarias, será destinatario de la prestación de servicios de despacho de aduanas el citado establecimiento permanente, como importador de los mismos.

- No sean empresarios o profesionales o, siéndolo, no actúe como empresario o profesional.
- Con independencia de la sujeción o no al IGIC de los servicios de despacho a la importación, su contraprestación formará parte obligatoriamente de la base imponible del IGIC de la importación de bienes que corresponda.

De estar sujeta al IGIC e incluirse en la base imponible del Impuesto, la prestación de servicios de despacho de aduanas estará exenta de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14.7 de la Ley 20/1991.

De no incluirse en la base imponible del IGIC y, con independencia de la infracción que dicha circunstancia pueda acarrear, de estar sujeta al Impuesto deberá repercutirse el IGIC al tipo impositivo del 5% (con posterioridad al 1 de julio de 2012, el 7%).

- El destinatario de la prestación de servicios que realiza el agente de aduanas consultante es necesariamente, el importador representado, no pudiéndose derivar a terceros, ya que no es posible facturar a otra empresa distinta del importador porque no se trataría del destinatario de la prestación del servicio, sin perjuicio de que se le de el tratamiento de un suplido en los términos a que se refiere el artículo 22.3.c) de la Ley 20/1991. En este caso, el consultante emitirá una factura a su cliente, importador en Canarias, que podrá ser satisfecha por un tercero, en nombre y por cuenta de su cliente, actuando en virtud de mandato expreso del mismo y con los requisitos previstos en el artículo 22.3.c) de la Ley 20/1991.
- **Consulta 18 de abril de 2012.** La sociedad consultante, un organismo autónomo de carácter administrativo adscrito a una Consejería del Gobierno de Canarias, manifiesta que se adjudicó un contrato de servicio consistente en la realización del diseño, decoración, montaje, desmontaje, almacenamiento y adaptación de un stand en el XXV Salón de Gourtmets en Madrid y en la Feria Nacional del Vino en Ciudad Real. Asimismo, la empresa adjudicataria tiene su domicilio fiscal en la Península.

Sobre la base de lo anterior, se consulta sobre la localización de los citados servicios, a efectos de su tributación o no en el IGIC.

A este respecto, la DGT de Canarias establece como criterio vinculante el siguiente:

- A los efectos de lo establecido en el artículo 17 de la Ley 20/1991, un organismo autónomo se reputará empresario o profesional actuando como tal respecto de todos los servicios que le sean prestados.

- Por otro lado, los servicios relacionados con un puesto en una feria o exposición se calificarán atendiendo a las características propias del stand:
  - En caso de que los stands sean montados de forma personalizada, atendiendo a las exigencias individuales de los expositores, los servicios relacionados con dichos stands se calificarán como prestaciones publicitarias.
  - Si los stands responden a modelos uniformes y no individualizados según los requerimientos de los expositores por seguir unas pautas fijadas por el organizador del evento, los servicios relacionados con dichos stands se calificarán como accesorios a la organización de ferias o exposiciones.
- No obstante lo anterior, en ambos casos se trataría de una operación sujeta al IGIC por aplicación de la regla general de localización establecida en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, al tratarse de unos servicios prestados por una empresa no establecida en Canarias cuyo destinatario es un organismo autónomo con domicilio social en Canarias.
- **Consulta 20 de abril de 2012.** La sociedad consultante pone de manifiesto que la Consulta Vinculante número 1303 de 25 de agosto de 2009 establece que el régimen especial de las agencias de viajes no será aplicable cuando éstas actúan como mayoristas.

En su opinión, el mencionado criterio contradice la Resolución en materia de IVA de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda, de 22 de diciembre de 1986. A su entender, las agencias de viajes actúan en nombre propio frente al viajero cuando actúan en nombre propio frente a otra agencia de viajes o tour-operador que preste los servicios a dichos viajeros.

Solicita que se aclare la contradicción entre el criterio del IVA y del IGIC.

En primer lugar, cabe hacer mención a la reciente modificación habida en la normativa sectorial aplicable a las agencias de viajes, en la que desaparece la dicotomía entre agencias de viajes mayoristas y minoristas, simplemente se denominarán "agencias de viajes".

La DGT de Canarias establece como criterio vinculante a la consulta expuesta el siguiente:

El régimen especial de las agencias de viajes es aplicable, en su caso, a las operaciones realizadas por agencias de viajes en las que el destinatario final es el viajero, sin que pueda entenderse que actúan en nombre propio frente al viajero cuando el destinatario sea otra agencia de viajes, salvo que la misma actúa en nombre de la primera en la comercialización del mismo frente al viajero.





- **Consulta 10 de mayo de 2012.** Sociedad que amplió su capital social mediante la aportación no dineraria de un bien mueble, declarando la ampliación de capital como exenta conforme al artículo 25 de la Ley 19/1994.

Posteriormente, pretende vender dicho bien mueble a una entidad establecida en Canarias, que tiene la condición de empresa de reducida dimensión conforme al artículo 108 del TRLIS y no tiene derecho a la deducción total de las cuotas de IGIC soportadas.

Puesto que se trata de la entrega de un bien de inversión usado, se consulta si se entiende que se ha beneficiado o no anteriormente de la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

En este sentido, la DGT de Canarias viene a manifestar que el hecho imponible exento fue la ampliación de capital que no grava un desplazamiento patrimonial del socio a la sociedad, sino que directamente grava el acto o la operación societaria.

El desplazamiento patrimonial que se produce con la aportación no dineraria en una ampliación de capital no se encuentra gravado a través de los hechos imponibles de ampliación de capital.

Por tanto, a efectos de lo establecido en el artículo 25 de la Ley 19/1994, no se considera que un bien de inversión se ha beneficiado anteriormente de la exención prevista en dicho artículo cuando la sociedad transmitente lo ha adquirido previamente a través de una aportación no dineraria en una ampliación de capital social exenta, igualmente, por aplicación del artículo 25 de la Ley 19/1994, de manera que a la entrega del bien le resultaría de aplicación la exención en el IGIC establecida en el citado artículo.

- **Consulta 11 de mayo de 2012.** Se plantea si una persona física tendría la obligación de causar alta censal en el IGIC por el arrendamiento de unas acciones de agua.

La DGT plantea una triple interpretación de la actividad consistente en el "arrendamiento de acciones de agua", indicando que:

- Si se acepta la calificación de arrendamiento como la figura jurídica propia del contrato, podría asumirse que el consultante se configura como un arrendador en el ámbito del IGIC, siendo el objeto arrendado una "finca especial" del artículo 334 del Código Civil.
- Si, por el contrario, se trata de una "venta de agua" calificable como entrega de un bien fungible, no procedería su consideración como arrendamiento.
- Una tercera interpretación sería que la actividad tuviese la calificación de cesión de derechos inherentes a la titularidad de la acción de agua, esto es, del derecho a obtener el aprovechamiento de un determinado caudal.



Partiendo de las consideraciones anteriores, sobre la base de la jurisprudencia y pronunciamientos de otras Administraciones Tributarias, la DGT de Canarias se pronuncia por primera vez sobre dicha materia y viene a señalar que el concepto de "arrendamiento de acciones de agua" se refiere a una cesión de un derecho sobre un determinado caudal de agua durante un determinado período de tiempo al que el arrendador tiene derecho en función de su titularidad de una participación determinada en una entidad dotada de personalidad jurídica propia (Comunidad de Aguas, Comunidad de Regantes...).

Por tanto, el arrendador ostentaría la condición de empresario o profesional a efectos del IGIC, que realiza una actividad empresarial o profesional onerosa, debiendo cumplir, en su condición de sujeto pasivo del Impuesto, con la totalidad de las obligaciones tributarias que ello ocasiona.

- **Consulta 18 de junio de 2012.** La sociedad mercantil consultante manifiesta que se encuentra establecida en la Península. En la realización de su actividad adquiere bienes y servicios en las Islas Canarias soportando las cuotas correspondientes de IGIC. Dichos bienes y servicios son destinados al desarrollo de su actividad en la Península, actividad que está sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido y por la que repercute las cuotas de IVA correspondientes en cada caso. A este respecto, la consultante tiene derecho a la deducción de la totalidad del IVA soportado en la adquisición de bienes y servicios destinados a la realización de la actividad.

De la interpretación literal del precepto 48 de la Ley 20/1991 el consultante afirma que, para el ejercicio del derecho a la devolución, el sujeto pasivo no establecido no ha de haber realizado en las Islas Canarias operaciones distintas de las señaladas en el mismo, pero de dicha interpretación no resulta que la norma exija necesariamente la realización de operaciones en las Islas Canarias.

Se consulta si procede la devolución de las cuotas soportadas de IGIC en la adquisición de bienes y servicios destinados a la realización de una actividad empresarial sujeta y no exenta que se desarrolla en la Península, cuando se cumplen los requisitos previstos en el artículo 48 de la Ley 20/1991, pero no se realizan en Canarias operaciones sujetas a IGIC.

Es criterio vinculante de la DGT de Canarias que la no realización de operaciones sujetas al IGIC por un empresario o profesional no establecido que solicita la devolución a que se refiere el artículo 48 de la Ley 20/1991 no supone el incumplimiento del requisito que exige que, durante el período a que se refiere la solicitud, los interesados no hayan realizado en las Islas Canarias entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al IGIC distintas de las que a continuación se relacionan:

- Las operaciones en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean las personas para las que se realicen las mismas, según el supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en la Ley 20/1991.

- Las de transporte y prestaciones de servicios accesorias a las mismas, exentas en virtud de lo dispuesto en la Ley 20/1991 en su artículo 11, excepto su número 2, en el artículo 12, en los números 1 y 2 del artículo 13, en el número 7 del artículo 14 y en el artículo 15.

Por tanto, la entidad consultante podrá solicitar la devolución de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en la realización de operaciones empresariales o profesionales no sujetas al IGIC, siempre que, de estar sujetas a dicho tributo, hubieran dado derecho a la deducción. Todo ello sin perjuicio del cumplimiento del resto de los requisitos legales y reglamentarios inherentes al derecho a la devolución.

- **Consulta 27 de junio de 2012.** La sociedad mercantil consultante manifiesta que está realizando los trámites necesarios para adquirir dos locales comerciales situados en un centro comercial radicado en Los Cristianos, municipio de Arona, destinados a la ampliación de un local comercial existente en el mismo. La actividad económica desarrollada por el consultante es la recogida en el Epígrafe 6474 del Impuesto sobre Actividades Económicas "*Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios con superficie igual o superior a 400 metros cuadrados*".

Se consulta si es aplicable la exención en el IGIC establecida en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en la adquisición de los locales, tanto respecto al suelo como al vuelo.

Para la resolución de la presente consulta se asume que la entrega de los dos locales se encuentra sujeta y no exenta de IGIC, dado que el titular de los inmuebles es una sociedad mercantil y que no es aplicable la exención recogida en el artículo 10.1.22º de la Ley 20/1991 para los supuestos de segunda o ulterior entrega de edificaciones.

A continuación, se analizan ciertos aspectos que resultan relevantes en relación a su aplicación en el supuesto planteado, exigiendo el cumplimiento del resto de requisitos formales recogidos en el precepto:

1. La exención del IGIC es aplicable a las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades con domicilio fiscal en Canarias y las que actúen en Canarias mediante establecimiento permanente.
2. Dichas entidades no deberán tener derecho a la deducción total de las cuotas soportadas de IGIC.

En este caso, dado que la sociedad consultante desarrolla la actividad que faculta el epígrafe del IAE 6474, tiene la consideración de comerciante minorista, por lo que no tiene derecho a la deducción total de las cuotas soportadas de IGIC.

3. Genéricamente, la exención del IGIC establecida en el artículo 25 de la Ley 19/1994, exige dos condiciones esenciales:
  - a) Que la entrega, importación o adquisición tenga por objeto un bien de inversión o un elemento del inmovilizado material. Los bienes inmuebles son susceptibles de ser calificados como bienes de inversión.
  - b) Que las operaciones se realicen con ocasión de una inversión inicial.

En el caso que nos ocupa, se cumplen ambos supuestos en la misma operación.

4. Los bienes de inversión adquiridos deben ser nuevos, salvo que el adquirente cumpla con los requisitos del artículo 108 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, para tener la consideración de empresa de reducida dimensión, y deben estar situados en Canarias.
5. El valor del suelo también puede beneficiarse de la exención, siempre que no se haya beneficiado con anterioridad del régimen previsto en el artículo 25 de la Ley 19/1994 y que se afecte a las zonas comerciales situadas en un área cuya oferta turística se encuentre en declive según las directrices de ordenación general de Canarias, aprobadas por la Ley 19/2003.

Entre dichas zonas se encuentra Los Cristianos.

Conforme a lo anterior, resulta de aplicación la exención regulada en el artículo 25 de la Ley 19/1994 a la adquisición de los citados locales comerciales, incluido el valor del suelo.

- **Consulta 10 de julio de 2012.** La sociedad consultante plantea la posibilidad de aplicar la exención en el IGIC regulada en el artículo 25 de la Ley 19/1994 a la adquisición de un local destinado a oficina, al que se dará traslado de su actividad empresarial o profesional desde otra oficina anteriormente en régimen de alquiler, contrato que se resuelve para trasladar su actividad a la nueva oficina. Adicionalmente, la sociedad no puede deducir el IGIC de la operación en esta anualidad, ya que cuenta con cuotas a compensar de ejercicios anteriores.

Es criterio vinculante de la DGT de Canarias que, en el supuesto consultado, no es aplicable la exención del IGIC en base a los siguientes argumentos:

- No se trata de un supuesto de creación ni de ampliación de un establecimiento, puesto que se trata de una sustitución del establecimiento donde se desarrolla la actividad empresarial o profesional de la entidad mercantil consultante. Por tanto, la adquisición no se realiza con ocasión de una inversión inicial.
- Parece que se incumple el requisito referido a que la sociedad no deberá tener derecho a la deducción total de las cuotas soportadas de IGIC, en tanto que presenta autoliquidaciones periódicas, contando con cuotas a compensar. A tal

efecto, lo relevante no es que el resultado de las autoliquidaciones sea o no a ingresar, puesto que ello no impide el ejercicio del derecho a la deducción de las cuotas soportadas del IGIC.

- **Consulta 10 de julio de 2012.** La sociedad mercantil consultante manifiesta que su domicilio fiscal se encuentra en Madrid y que va a efectuar servicios de montaje y reparación de aparatos de gimnasia y fitness a una empresa establecida en Las Palmas de Gran Canaria. Para ello, procederá a contratar personal en Canarias desde su sede en Madrid, sin tener establecimiento permanente (en adelante, EP) en Canarias.

Se consulta sobre la forma de facturar a la empresa establecida en Canarias a efectos del IGIC y para ello la DGT de Canarias analiza la existencia o no de EP en Canarias.

En este sentido, para que exista un EP es necesario que el mismo se caracterice por una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos, propios o subcontratados, con un grado suficiente de permanencia, debiendo tener el EP capacidad para contratar en nombre y por cuenta de la consultante.

Pues bien, partiendo de las manifestaciones realizadas por la consultante, se presume que la entidad consultante no cuenta con EP en Canarias, dado que no concurren ninguna de las particularizaciones de "lugar fijo" contenidas en el artículo 17.Dos de la Ley 20/1991. Asimismo, la única posibilidad de que la entidad consultante disponga de un EP en Canarias recae, en este supuesto, en la existencia de personal contratado en las Islas Canarias.

A este respecto, para que exista EP sería necesario que, en caso de existir una relación laboral con la consultante, el personal contratado tenga facultades para concluir contratos con sus clientes. En el supuesto de existir una relación distinta a la laboral, el personal debería asumir expresamente dicha facultad de actuar en nombre y por cuenta de la consultante.

Dado que la sociedad mercantil consultante no especifica si dicho personal contratado en Canarias se realiza o no mediante una relación laboral, en el presente caso se presume que únicamente existe un contrato de prestación de servicios entre ésta y la empresa canaria, y que dicho contrato es ajeno a los trabajadores que efectivamente prestan el servicio en las Islas Canarias, sin que dicho personal cuente con facultades para concluir contratos con su cliente.

De acuerdo con lo anterior, es criterio vinculante de la DGT de Canarias que la circunstancia de contratar personal sito en Canarias mediante una relación de carácter laboral o no, pero sin que dicho personal cuente con facultades para concluir contratos con su cliente, no supone que la sociedad mercantil consultante con sede en Madrid cuente con EP en Canarias.

Por tanto, en la factura emitida por la consultante se aplicará el supuesto de inversión del sujeto pasivo, con indicación de que el sujeto pasivo es el destinatario de la operación, sin que en la misma se repercuta cuota alguna de IGIC, y sin perjuicio del resto del contenido propio de las facturas emitidas por empresarios y profesionales a que se refiere el artículo 6 del Reglamento de facturación.

- **Consulta 27 de julio de 2012.** Sociedad que plantea las siguientes cuestiones en relación con el ámbito de aplicación de la exención en el IGIC de las prestaciones de servicios y entregas de bienes que constituyan el servicio postal universal, así como aquellas accesorias a las mismas:

- Por una parte, si la exención prevista en el artículo 22.2 in fine de la Ley Postal, es aplicable a los distintos tributos exigidos en el territorio de Canarias y, en consecuencia, si es correcta la exención del IGIC en las prestaciones de servicio postales vinculadas a la prestación del servicio postal universal.

La DGT de Canarias manifiesta que se encuentran exentas de IGIC las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a ellas que constituyan el servicio postal universal, si bien la exención no se extendería a los servicios cuyas condiciones de prestación se negocien individualmente.

- Por otra parte, si el tipo de gravamen reducido del 3% es aplicable a la prestación de servicios postales por parte de la consultante cuando no disfruten de ninguna exención ni de ningún otro tipo de gravamen más beneficioso.

A este respecto, realizando una delimitación positiva de la norma, sólo pueden acogerse a la aplicación del tipo reducido del 3% del IGIC los servicios de transporte terrestre de mercancías, incluidos los servicios de mudanza. En sentido contrario, no pueden acogerse a dicho tipo impositivo los servicios de mensajería, recadería y reparto, ni otros servicios que no consistan en el transporte terrestre de mercancías.

Partiendo de lo anterior, la DGT señala que aquellas prestaciones de servicio no exentas del IGIC y que se realicen por la Sociedad en el ejercicio de la actividad para la que faculta el Epígrafe 847 de "Servicios integrales de Correos y Telecomunicaciones" de las Tarifas del IAE, se encontrarán sujetas al IGIC al tipo general del 7%, al no tener la consideración de prestaciones de servicio de transporte terrestre de mercancías a efectos del IGIC.

- **Consulta 21 de agosto de 2012.** El consultante, con fecha 16 de abril de 2012, ha firmado un contrato para la ejecución de obras del proyecto "Ampliación del Muelle de Cruceros Santa Catalina (Naciente y Poniente)" entre el contratista, la UTE consultante y la Autoridad Portuaria de Las Palmas.

Se consulta si es aplicable el tipo cero del IGIC establecido en el artículo 52.j) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley



4/2012), al consistir en una obra de equipamiento comunitario en puertos, aeropuertos e instalaciones portuarias de titularidad pública, tras la nueva regulación legal que introdujo como novedad, aplicable desde el 1 de julio de 2012, la necesidad de contar con el reconocimiento previo por parte de la Administración Tributaria Canaria para aplicar el citado tipo impositivo.

En la respuesta a la consulta planteada se presume que no existen operaciones devengadas con anterioridad al 1 de julio de 2012 derivadas de la ejecución de la obra.

A este respecto, como criterio vinculante de la DGT de Canarias, se establece que a la ejecución de la mencionada obra, de la que deriven operaciones devengadas con posterioridad al 1 de julio de 2012, le resulta de aplicación el tipo general del IGIC del 7%, en la medida en que la ejecución de obra no tiene previamente reconocida por la Administración Tributaria Canaria la aplicación del tipo cero del IGIC.

Ahora bien, la DGT de Canarias señala que la sociedad tiene la posibilidad de solicitar tal reconocimiento y, en caso de que la Administración resuelva favorablemente, podría rectificar el IGIC que fue repercutido al tipo general entre el 1 de julio de 2012 y la fecha del reconocimiento para la aplicación del tipo del 0%.

### 3. RESUMEN DE LAS CONSULTAS VINCULANTES MÁS RELEVANTES PUBLICADAS POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS DEL MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA EN RELACIÓN AL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS, EN LOS MESES DE ABRIL A SEPTIEMBRE DE 2012

- **Consulta Vinculante V0760-12, de 11 de abril de 2012.** La consultante plantea si la inversión en la construcción de un edificio comercial, contabilizado como existencia, puede ser considerada apta como materialización de la dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias.

La Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda (en adelante, DGT) concluye que dado que el inmueble de nueva construcción no tiene la consideración de activo fijo material ni inmaterial, sino de existencia, por lo cual y según la definición establecida en el Plan General Contable se engloba dentro de "*activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación, en proceso de producción o en forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicio*", no tendrá la consideración de inversión apta a efectos de materializar las dotaciones a la RIC, según lo dispuesto en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

- **Consulta Vinculante V0936-12, de 30 de abril de 2012.** El consultante, que realiza la actividad de notario en Canarias, tiene previsto realizar la dotación a la Reserva para Inversiones en Canarias que materializará en la suscripción de la

ampliación de capital de una sociedad, la cual llevará a cabo las inversiones en elementos patrimoniales.

Se plantea si el próximo cese de la actividad de la persona física obligaría a regularizar los beneficios fiscales obtenidos, aun cuando las acciones o participaciones suscritas se mantuvieran en el patrimonio personal con posterioridad a su jubilación.

En este sentido, la DGT señala que:

- En la medida que una persona física determine sus rendimientos netos mediante el método de estimación directa podrá materializar la RIC dotada en la suscripción de acciones o participaciones emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre y cuando estas entidades realicen inversiones aptas para la materialización de la RIC en virtud de lo dispuesto en el artículo 27.4 de la Ley 19/1994.
  - Si el cese de la actividad por jubilación se produce con anterioridad al vencimiento del plazo de mantenimiento de las inversiones realizadas, se entenderá que, en la medida en que dicho cese supondría liquidar la actividad desarrollada en Canarias, se incumpliría la obligación de mantenimiento y, por tanto, se deberá de sumar a la cuota íntegra del ejercicio en que se incumpla la cantidad indebidamente deducida más los intereses de demora. Las sumas de estos importes se añadirían a la cuota líquida del año de regularización.
- **Consulta Vinculante V1062-12, de 17 de abril de 2012.** La consultante plantea si la reforma que pretende realizar en un local, del cual es arrendataria, es apta para la materialización de la RIC dotada en el ejercicio 2010.

A este respecto, la DGT determina que:

- Según lo dispuesto en la norma de registro y valoración 3ª del Plan General de Contabilidad, se concluye que es inmovilizado material la inversión realizada por el arrendatario que no sea separable del activo arrendado o cedido en uso, siempre y cuando cumpla con la definición de activo, además se amortizará en función de su vida útil que será la duración del contrato de arrendamiento cuando ésta sea inferior a la vida económica del activo.
- En relación con lo anterior, la inversión planteada por el consultante, en la medida en que no sea separable del local y cumpla con la definición de activo dispuesta en el Plan General de Contabilidad, será un activo apto para la materialización de la RIC, siempre que se de cumplimiento a los requisitos restantes dispuestos en el artículo 27 de la Ley 19/1994.
- En el caso de que la vida útil del activo sea inferior a la duración del arrendamiento, no se entenderá incumplido el requisito de mantenimiento cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya, que reúna los requisitos exigidos por el artículo 27 de la Ley 19/1994 y que permanezca en funcionamiento durante el tiempo restante para completar el periodo de mantenimiento.



- **Consulta Vinculante V1537-12, de 13 de julio de 2012.** La consultante (mutua de seguros y reaseguros a prima fija y sin ánimo de lucro) plantea si las siguientes inversiones son aptas para poder acogerse al incentivo fiscal de la Reserva para Inversiones en Canarias:
  - Títulos valores de deuda pública emitidos por la Comunidad Autónoma de Canarias o de las Corporaciones Locales canarias.
  - Viviendas de nueva construcción, con el fin de destinarlas a la cesión de uso a sus empleados y mediadores que se trasladen con motivo de la asistencia a cursos de formación.

En primer lugar, la DGT dispone que las compañías aseguradoras y, en concreto, la mutualidad consultante, al tener como actividad principal la prestación de servicios financieros según lo dispuesto en el Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, sólo podrán materializar la Reserva para Inversiones en Canarias en las inversiones iniciales reguladas en la letra A, B y D.1º, del artículo 27.4 de la Ley 19/1994.

Dicho lo anterior, y en relación con las inversiones planteadas, la DGT dispone que:

- En relación con las inversiones consistentes en la adquisición de los títulos valores de deuda pública emitidos por la Comunidad Autónoma de Canarias o de las Corporaciones Locales canarias, no serán aptas para materializar RIC, ya que al tratarse de una entidad aseguradora y, los únicos valores aptos para materializar RIC son los recogidos en el artículo 27.4.D.1º de la Ley 19/1994, esto es, acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital.
  - En relación con la inversión consistente en viviendas de nueva construcción, no podrán ser aptas para materializar RIC en la medida que en que las mencionadas viviendas no quedarán afectas ni a la actividad aseguradora (actividad principal de la empresa), ni a una nueva actividad económica, no teniendo por tanto la consideración de inversión inicial a efectos de lo dispuesto en el artículo 27.4.A de la Ley 19/1994.
- **Consulta Vinculante V1798-12, de 17 de septiembre de 2012.** La entidad consultante, filial española de un grupo multinacional dedicado a la explotación de recursos mineros, es una entidad inscrita en el Registro Oficial de Entidades ZEC, habiendo recibido autorización previa y preceptiva para el desarrollo de actividades, entre las que se encuentra, el transporte aéreo de pasajeros y actividades anexas al mismo.

Se plantea si la renta positiva puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión de una de las aeronaves afectas a la actividad de transporte interno anteriormente descrita formaría parte del numerador de la fracción prevista en el artículo 44 de la Ley 19/1994, a efectos de determinar la parte de base imponible gravada al tipo especial del 4%.

Una vez sentado que la sociedad consultante ha sido debidamente autorizada para el desarrollo del transporte aéreo de pasajeros, así como para otras actividades anexas a la misma, dado que se encuentran expresamente incluidas el listado de actividades de la sección I de la NACE, únicamente deberá computarse en el numerador los ingresos derivados de la prestación del servicio de transporte aéreo y de actividades conexas, sin que, en ningún caso, deba computarse, a efectos de determinar la parte de la base imponible al tipo de gravamen especial del 4%, la posible renta positiva puesta de manifiesto con ocasión de la transmisión de una de las aeronaves afectas a la prestación del mencionado servicio de transporte aéreo.

#### **4. RESUMEN DE LAS RESOLUCIONES MÁS RELEVANTES DICTADAS POR LOS TRIBUNALES ECONÓMICO-ADMINISTRATIVOS EN LOS MESES DE ABRIL A SEPTIEMBRE DE 2012, EN RELACIÓN AL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS.**

##### **Resolución del TEAR de Canarias, Sala de Santa Cruz, de 22 de Junio de 2012.**

La Inspección consideró improcedente el acogimiento por parte de una sociedad a la exención en el ITP-AJD establecida en el artículo 25 de la Ley 19/1994, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, en la adquisición de una finca situada en Santa Cruz de Tenerife.

En este sentido, y aunque en un primer momento el actuario firmante no apreció indicios de comisión de infracción tributaria al entender que el obligado tributario pudo actuar amparándose en una duda razonable de la norma, con posterioridad fue notificada a la entidad propuesta de resolución de un procedimiento sancionador al interpretar que los hechos que motivaron la liquidación podrían ser constitutivos de la infracción tributaria consistente en dejar de ingresar en plazo la cuota derivada de la correcta autoliquidación del tributo.

Dicho lo anterior, previa presentación de alegaciones por parte del obligado tributario, se dictó resolución por parte del Inspector Jefe de Tributos en la que se acordaba la imposición de sanción, la cual fue objeto de impugnación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias (en adelante, TEAR).

En el escrito de alegaciones de la Reclamación Económico-Administrativa, el obligado tributario señalaba, en síntesis, lo siguiente:

- Que, en relación a la finca adquirida, se iniciaron inmediatamente y sin solución de continuidad los trámites y gestiones urbanísticas para obtener la licencia de obras de un complejo inmobiliario.
- Que, dado que al tiempo de formalizarse el Acta habían transcurrido 3 años sin que hubiese podido iniciarse la construcción del complejo proyectado, y siendo previsible que la consecución de la licencia de obras se demorase indefinidamente, se aceptó regularizar la situación y pagar la liquidación consecuenta.



Pues bien, el TEAR señala que la concurrencia de culpabilidad en la conducta infractora no se ha justificado, no estando suficientemente motivada la imposición de sanción al cimentarse únicamente en los siguientes aspectos:

- La conformidad del sujeto pasivo con los hechos que dieron lugar al acta.
- La negación por parte de la Inspección de alguna causa excluyente de la responsabilidad, en particular la arriba mencionada relativa al cumplimiento diligente de las obligaciones tributarias.

En relación con lo anterior, el TEAR entiende que ninguna de las razones expuestas por la Inspección resulta suficiente para justificar la culpabilidad del sujeto pasivo.

En este sentido, y ante la justificación por parte del sujeto pasivo de la imposibilidad de realizar la inversión productiva que requiere el artículo 25 de la Ley 19/1994, la Inspección debe de exponer los motivos concretos de su desistimiento en vez de manifestar genéricamente que no han sido cumplidos los requisitos para la aplicación del artículo 25.



**PERSONAS DE CONTACTO****Socio y responsable de la práctica en Canarias****Antonio Viñuela Llanos**Leoncio Rodríguez, 3 - 3º - Ed. El Cabo  
38003 Santa Cruz de TenerifeTriana, 120 - 5º  
35002 Las Palmas de Gran Canaria

Tel: +34 922 20 55 67/ 928 22 94 79

Fax: +34 922 22 68 13/ 928 26 55 59

e-mail: [antonio.vinuela@garrigues.com](mailto:antonio.vinuela@garrigues.com)**Oficina de Las Palmas de Gran Canaria****Israel Rodríguez Rodríguez**Triana, 120 - 5º  
35002 Las Palmas de Gran Canaria

Tel: 928 22 94 79

Fax: 928 26 55 59

e-mail: [israel.rodriguez@garrigues.com](mailto:israel.rodriguez@garrigues.com)**Oficina de Santa Cruz de Tenerife****Domingo Domínguez Trujillo**Leoncio Rodríguez, 3 - 3º - Ed. El Cabo  
38003 Santa Cruz de Tenerife

Tel: +34 922 20 55 67/

Fax: +34 922 22 68 13

e-mail: [domingo.domínguez@garrigues.com](mailto:domingo.domínguez@garrigues.com)

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoría jurídica.

© Septiembre 2012. J&A Garrigues, S.L.P., quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.

