

## MEMENTO PRÁCTICO FRANCIS LEFEBVRE CANARIAS 2019-2020

Es una obra colectiva, realizada por la redacción de **Francis Lefebvre**

### **Coordinador Técnico:**

Eugenio Mambrilla Hernández (Administrador Financiero y Tributario de la Comunidad Autónoma de Canarias. Inspector Superior de Tributos).

### **Colaboraron en esta edición:**

Cruz Concepción, Olimpia (Administrador Financiero y Tributario de la Comunidad Autónoma de Canarias): capítulos 1 y 2.

Déniz Montesdeoca, Mario (Administrador Financiero y Tributario de la Comunidad Autónoma de Canarias): capítulos 23, 24 y 25.

Díaz Mora, Laura (Administradora Financiera y Tributaria de la Comunidad Autónoma de Canarias): capítulos 11 y 12.

Dorta Velázquez, José Andrés (Profesor Titular en Economía Financiera y Contabilidad. Universidad de Las Palmas de Gran Canaria): capítulos 16 y 17.

Justicia Díaz, Carlos (Inspector de Hacienda del Estado): capítulo 14.

López Tejera, Diego (Administrador Financiero y Tributario de la Comunidad Autónoma de Canarias): capítulo 26.

Mambrilla Hernández, Eugenio (Administrador Financiero y Tributario de la Comunidad Autónoma de Canarias): capítulo 10.

Marrero Pulido, Sebastián (Administrador Financiero y Tributario de la Comunidad Autónoma de Canarias: capítulo 7 (Sujeto pasivo).

Mauricio Subirana, Sonia (Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Las Palmas de Gran Canaria): capítulos 6 y 18.

Pérez Lara, José Manuel (Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Granada): capítulos 3, 4 y 15.

Rodríguez Bahamonde, Dácil (Administrador Financiero y Tributario de la Comunidad Autónoma de Canarias): capítulos 5, 8 y 9.

Sánchez Blázquez, Víctor Manuel (Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Las Palmas de Gran Canaria): capítulos 7 (Repercusión del impuesto) y 18.

Sánchez-Simón Muñoz, Javier (Inspector de Hacienda del Estado): capítulos 19, 20, 21 y 22.

Socorro Quevedo, M<sup>a</sup> del Carmen (Administradora Financiera y Tributaria de la Comunidad Autónoma de Canarias): capítulo 13.

**Colaboraron en ediciones anteriores:** Blasco Arias, Luis Miguel; Calatayud Prats Ignacio; Déniz Montesdeoca, Mario; Díaz Mora, Laura; Dorta Velázquez, José Andrés; Justicia Díaz, Carlos; López Tejera, Diego; Mambrilla Hernández, Eugenio; Marrero Pulido, Sebastián; Mauricio Subirana, Sonia; Pérez Lara, José Manuel; Rodríguez Bahamonde, Dácil; Sánchez Blázquez, Víctor Manuel; Sánchez-Simón Muñoz, Javier; Socorro Quevedo, M<sup>a</sup> del Carmen.

**Nota de los autores:** Esta obra es fruto de las reflexiones estrictamente personales de los autores sobre el régimen fiscal de Canarias.

El enfoque de la obra se ha pretendido eminentemente práctico, ilustrando la explicación de las normas legales con ejemplos que contribuyan a una mejor comprensión del análisis de la materia.

Los comentarios que se efectúan en la misma constituyen la opinión personal de los autores, derivada del estudio de la normativa reguladora de la materia; por tanto, no pueden ser considerados doctrina oficial de la Administración tributaria canaria o de cualquier otra institución o entidad. Incluso, las contestaciones a consultas administrativas que complementan la obra -cuyas fuentes son la página web de la Administración tributaria canaria en Internet y los libros de doctrina de la Dirección General de Tributos canaria- no son una réplica de tales consultas sino un resumen que trata de sintetizar el contenido de las mismas. Por tanto, los autores no aceptarán responsabilidades por las consecuencias ocasionadas a las personas o entidades que actúen o dejen de actuar como consecuencia de las opiniones, interpretaciones e informaciones contenidas en esta obra.

**Fecha de edición: 28 de junio de 2019.**

**Actualización semanal a través de Actum.**

© FRANCIS LEFEBVRE

Lefebvre-El Derecho, S.A.

C/ Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid.

www.efl.es

**MEMENTO** **PRÁCTICO**  
FRANCIS LEFEBVRE

**Canarias**

**2019**

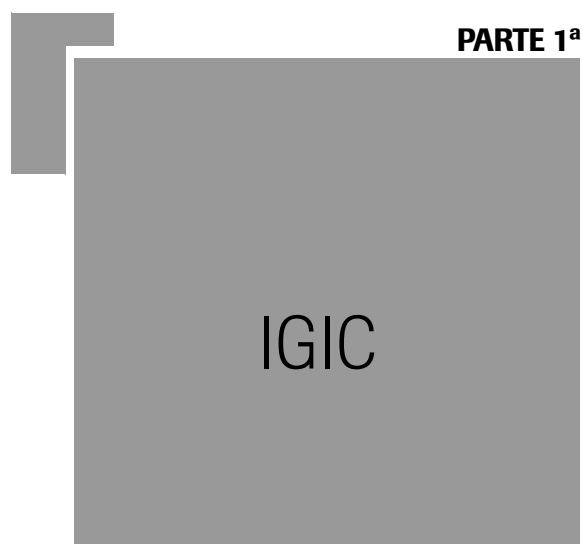
Actualizado a 28 de junio de 2019



# Abreviaturas

<b>AEAT</b>	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
<b>AIEM</b>	Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías
<b>art.</b>	Artículo
<b>BI</b>	Base imponible
<b>BOE</b>	Boletín Oficial del Estado
<b>CC</b>	Código Civil (RD 24-7-1889)
<b>CCAA</b>	Comunidades Autónomas
<b>CCom</b>	Código de Comercio (RD 22-8-1885)
<b>CEE</b>	Comunidad Económica Europea
<b>Const</b>	Constitución Española
<b>CV</b>	Consulta vinculante
<b>D</b>	Decreto
<b>DGT</b>	Dirección General de Tributos
<b>Dir</b>	Directiva
<b>disp.</b>	Disposición
<b>DUA</b>	Documento único administrativo
<b>DUE</b>	Documento Único Electrónico
<b>EACAN</b>	Estatuto de Autonomía de Canarias (LO 1/2018)
<b>EDJ</b>	El Derecho Jurisprudencia
<b>IAE</b>	Impuesto sobre Actividades Económicas
<b>IBI</b>	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
<b>ICAC</b>	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
<b>IIEE</b>	Impuestos Especiales
<b>IMT</b>	Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte
<b>Instr</b>	Instrucción
<b>ITP y AJD</b>	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
<b>L</b>	Ley
<b>LAU</b>	Ley de Arrendamientos Urbanos (L 29/1994)
<b>LCSP</b>	Ley de Contratos del Sector Público (L 9/2017)
<b>LEC</b>	Ley de Enjuiciamiento Civil (L 1/2000)
<b>LGT</b>	Ley General Tributaria (L 58/2003)
<b>LHL</b>	Ley reguladora de las Haciendas Locales (RDLeg 2/2004)
<b>LICDP</b>	Ley del Impuesto sobre Combustibles derivados del Petróleo (L Canarias 5/1986)
<b>LIGIC</b>	Ley del Impuesto General Indirecto Canario (L 20/1991)
<b>LILT</b>	Ley del Impuesto sobre las Labores del Tabaco (L Canarias 1/2011)
<b>LIRNR</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RDLeg 5/2004)
<b>LIRPF</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
<b>LIS</b>	Ley del Impuesto sobre Sociedades (L 27/2014)
<b>LIS/04</b>	Ley del Impuesto sobre Sociedades (RDLeg 4/2004)
<b>LITP</b>	Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RDLeg 1/1993)
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
<b>LMV</b>	Texto Refundido de la Ley del Mercado de Valores (RDLeg 4/2015)
<b>LO</b>	Ley Orgánica
<b>LPAC</b>	Ley de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (L 39/2015)
<b>LRJSP</b>	Ley del Régimen Jurídico del Sector Público (L 40/2015)
<b>LSC</b>	Ley de Sociedades de Capital (RDLeg 1/2010)

<b>NIF</b>	Número de identificación fiscal
<b>NRV</b>	Norma de Registro y Valoración
<b>O</b>	Orden
<b>OM</b>	Orden Ministerial
<b>PGC</b>	Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007)
<b>PGC PYMES</b>	Plan General de Contabilidad de Pequeñas y Medianas empresas (RD 1515/2007)
<b>RD</b>	Real Decreto
<b>RDL</b>	Real Decreto Ley
<b>RDLeg</b>	Real Decreto Legislativo
<b>REAGP</b>	Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca
<b>Rec</b>	Recurso
<b>redacc</b>	redacción
<b>REDEME</b>	Registro de Devolución Mensual
<b>REF</b>	Régimen Económico y Fiscal
<b>REPEP</b>	Régimen especial del pequeño empresario o profesional
<b>Resol</b>	Resolución
<b>Rgto</b>	Reglamento
<b>Rgto Fac</b>	Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación (RD 1619/2012)
<b>RIC</b>	Reserva para Inversiones en Canarias
<b>RICDP</b>	Reglamento del Impuesto sobre Combustibles derivados del Petróleo (D Canarias 22/1987)
<b>RIGIC</b>	Reglamento del Impuesto General Indirecto Canario (RD 2538/1994)
<b>SII</b>	Suministro Inmediato de Información
<b>TCo</b>	Tribunal Constitucional
<b>TEAC</b>	Tribunal Económico-Administrativo Central
<b>Tratado FUE</b>	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea
<b>TJUE</b>	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
<b>TS</b>	Tribunal Supremo
<b>TSJ</b>	Tribunal Superior de Justicia
<b>UE</b>	Unión Europea
<b>ZEC</b>	Zona Especial Canaria



Capítulo 1.	Características generales del IGIC	100
Capítulo 2.	Hecho imponible	200
Capítulo 3.	Operaciones no sujetas	450
Capítulo 4.	Exenciones en las operaciones interiores	700
Capítulo 5.	Lugar de realización del hecho imponible	1300
Capítulo 6.	Devengo	1375
Capítulo 7.	Sujeto pasivo y repercusión del impuesto	1395
Capítulo 8.	Base imponible	1500
Capítulo 9.	Tipo impositivo	2000
Capítulo 10.	Régimen general de liquidación. Deduciones	2400
Capítulo 11.	Devoluciones	3000
Capítulo 12.	Obligaciones formales y de registro, y gestión del impuesto	3300
Capítulo 13.	Regímenes especiales	3500
Capítulo 14.	IGIC y comercio exterior	5000
Capítulo 15.	Operaciones inmobiliarias: exenciones	5800
Capítulo 16.	Contabilización del IGIC	7500
Capítulo 17.	Obligaciones de facturación	9400
Capítulo 18.	Infracciones y sanciones	9800



## CAPÍTULO 1

# Características generales del IGIC

Regulación normativa básica .....	110	<b>100</b>
Cesión a la Comunidad Autónoma .....	118	
Naturaleza jurídica .....	120	
Ámbito espacial de aplicación .....	125	
Coordinación y compatibilidad del IGIC con el ITP y AJD .....	130	

Canarias, por sus singularidades territoriales, tiene reconocido un **régimen económico fiscal especial** (en adelante, REF). Se puede reseñar de este régimen que:

- se fundamenta en la Const art.138.1;
- se reconoce en la Const disp.adic.3ª;
- se concreta en el Estatuto de Autonomía de Canarias (LO 1/2018 art.165 y ss, en adelante EACAN).

**Regulación normativa básica** El IGIC se regula en la L 20/1991, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, **LIGIC**), en su Reglamento estatal de desarrollo, RD 2538/1994 (en adelante, **RIGIC**) y en la L Canarias 4/2012.

Asimismo, también es necesario destacar la siguiente normativa:

- L 19/1994, de Modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias;
- L Canarias 9/2006, Tributaria de la Comunidad Autónoma de Canarias;
- RD 1619/2012, Reglamento de Facturación (en adelante, Rgto Fac);
- RD 3485/2000, sobre franquicias y exenciones en régimen diplomático, consular y de organismos internacionales;
- RD 160/2008, por el que se aprueba el Reglamento por el que se desarrollan las exenciones fiscales relativas a la Organización del Tratado del Atlántico Norte, a los Cuarteles Generales Internacionales de dicha Organización y a los Estados parte en dicho Tratado y se establece el procedimiento para su aplicación;
- D Canarias 268/2011, por el que se aprueba el Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias;
- Orden Canarias 4-3-13, por la que se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática ante la Administración tributaria canaria de documentos con trascendencia tributaria;
- Orden Canarias 11-10-18, por la que se regulan las especificaciones normativas y técnicas que desarrollan la llevanza de los libros registros del IGIC a través de la sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria;
- Orden Canarias 17-12-18, por la que se fijan los índices, módulos y demás parámetros del régimen simplificado del IGIC para el año 2019.

El régimen jurídico del IGIC no se ve afectado por la **legislación comunitaria** en relación con la armonización de los **impuestos sobre el consumo** en el seno de la UE (Dir 2006/112/CE).

Canarias, como el resto del Estado español, con excepción de las ciudades autónomas de Ceuta y Melilla, es parte del **territorio aduanero comunitario** pero no del territorio común IVA; formando, por tanto, a estos efectos, un territorio singular en el que se aplica un tributo similar, el IGIC, pero al que no afecta la normativa (en particular, la Dir 2006/112/CE) ni la jurisprudencia comunitaria (lo cual puede suponer también una violación del principio constitucional de igualdad tributaria). Aun cuando tanto los unos como los otros supongan una fuente vital y por tanto imprescindible de conocimiento en la interpretación del IGIC.

Por ello, la **armonización entre el IVA y el IGIC** es prácticamente total, y está fundamentada en la necesidad de evitar distorsiones en el mercado interior entre la Península e Islas Baleares y Canarias y en el exterior entre Canarias y países miembros de la UE. Tal es así, que a renglón seguido de una modificación del IVA peninsular derivada de los cambios normativos o de exigencias jurisprudenciales comunitarias, esta es aplicada al mismo tiempo y en la misma norma que modifica el IVA, el IGIC.

- 115 Tratados y convenios internacionales** Hay que tener en cuenta los tratados y convenios internacionales en relación con las normas tributarias que contengan **exenciones** relativas a esta materia. En particular:
- **Convenio con la Santa Sede** (Acuerdo Internacional 3-1-1979).  
Las exenciones en relación con el IGIC no son de aplicación a partir del 31-12-2006, salvo las exenciones reconocidas, previa solicitud, antes del 1-1-2007 que mantienen, excepcionalmente, el régimen exento aunque las operaciones se realicen a partir de esta última fecha (OM EHA/3958/2006).
  - **Convenio con las Fuerzas de la OTAN** (RD 160/2008).
  - **Privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas en el Reino de España**, de 24 de julio y 2 de octubre de 1996 (BOE 7-2-97).
- 118 Cesión a la Comunidad Autónoma** El IGIC es un impuesto **parcialmente cedido** a la Comunidad Autónoma de Canarias; por tanto, se trata de un impuesto estatal pero cedido por exigencias derivadas del particular régimen especial de Canarias.  
En particular, se cede la **capacidad normativa** de rango legal para regular en el IGIC las siguientes materias (L 22/2009 disp.adic.8ª.uno):
- exenciones en operaciones interiores;
  - tipos de gravamen y el tipo de recargo sobre las importaciones efectuadas por los comerciantes minoristas;
  - regímenes especiales; y
  - obligaciones formales del impuesto.
- Actualmente, tanto los tipos impositivos como el del recargo están regulados en la L Canarias 4/2012 art.51 a 61, habilitándose a la Ley de Presupuestos de la Comunidad para la modificación de los tipos de gravamen, previo informe no vinculante de los Cabildos Insulares (L Canarias 4/2012 disp.adic.4ª).
- No obstante, el ejercicio de esta cesión normativa por la Comunidad Autónoma canaria está sujeta a los siguientes **requisitos** (L 22/2009 disp.adic.8ª.tres):
- a)** Respeto al tratamiento homogéneo de los sectores económicos afectados por la LIGIC y de los criterios esenciales de gravamen establecidos en la LIVA, a salvo las circunstancias concretas y singularidades que justifiquen una regulación específica y diferenciada en la Comunidad Autónoma canaria (peculiaridades, entendemos, propias establecidas en el IGIC y derivadas de los principios básicos del REF, como por ejemplo, la exención del comercio minorista).
  - b)** Mantenimiento de una estructura de tipos de gravamen basada en un tipo general y uno o varios tipos reducidos (nada se dice de los tipos incrementados).
  - c)** Coordinación de los regímenes simplificado y especial de la agricultura y ganadería con el régimen de estimación objetiva del IRPF.
- Además, los proyectos normativos de rango legal en aplicación de las competencias señaladas, cedidas a la Comunidad Autónoma canaria, deben ser sometidos a **informe** del Ministerio de Hacienda (salvo en lo que se refiere al ejercicio de las competencias en materia de obligaciones formales), antes de su remisión al Parlamento canario; informe que, en el supuesto de la adición de bienes corporales al Anexo V de la LIGIC, debe ser favorable, lo que supone que en el resto de los casos dicho informe no es vinculante (L 22/2009 disp.adic.8ª.cuatro).
- 119** Finalmente, la Comunidad Autónoma canaria completa las **competencias** en materia del IGIC, con las siguientes:
- a)** Normativas de desarrollo de la LIGIC en relación con las competencias normativas de carácter legal, antes comentadas (L 22/2009 disp.adic.8ª), y, en relación con la aplicación del tributo (gestión, liquidación, recaudación e inspección); así como la normativa de desarrollo en relación con la revisión de los actos de aplicación antes citados (LIGIC disp.adic.10ª.dos; EACAN art.186).
  - b)** Las disposiciones interpretativas o aclaratorias a que se refiere la LGT art.12.3 corresponden al Ministro de Hacienda, asumiendo la Comunidad Autónoma las facultades bien de iniciativa o bien, emitiendo informe previo a las Órdenes Ministeriales interpretativas o aclaratorias dictadas por el Ministerio de Hacienda (LGT art.12.3; LIGIC disp.adic.11ª). En el marco de los deberes de información y asistencia a los obligados tributarios, se le atribuye la competencia para contestar las consultas tributarias en relación al impuesto, con la única exigencia del informe previo del Ministerio de Hacienda cuando las contestaciones se refieran a las reglas de localización y a aquellos asuntos que afecten (o tengan trascendencia) a tributos de titularidad estatal (LIGIC disp.adic.10ª.tres).
  - c)** Revisión en vía económica administrativa de los actos de aplicación del impuesto y de la imposición, en su caso, de las sanciones tributarias correspondientes [potestad sancionadora] (LIGIC disp.adic.10ª.cuatro).



d) Derecho al rendimiento recaudatorio derivado de la aplicación del impuesto, rendimiento que se distribuye entre la Comunidad Autónoma, los Cabildos y los Ayuntamientos canarios (LIGIC art.64).

**Naturaleza jurídica** (LIGIC art.2) El IGIC es un impuesto sobre el valor añadido que se diferencia, solo puntualmente, del IVA peninsular, por ejemplo en las exenciones sobre la fase de venta de bienes o prestaciones de servicios al consumo, materializada en las exenciones sobre las ventas minoristas al consumo, el autoconsumo, tipos de gravamen sensiblemente inferiores. Es de **aplicación exclusiva** en el ámbito territorial canario (lo que produce ciertas distorsiones económicas y jurídicas al establecerse, en particular, una auténtica aduana en relación con las "entradas" y "salidas" de bienes desde Canarias-Península y viceversa). En su **naturaleza jurídica** destaca su carácter de impuesto indirecto, real, objetivo, instantáneo pero de liquidación periódica, cedido, sobre el valor añadido y plurifásico proporcional.

Las **características** del IGIC son:

- 1) Es un impuesto indirecto porque grava la manifestación de riqueza en un momento distinto a su obtención y posterior a ésta.
- 2) Es un impuesto real, porque la manifestación de riqueza que se somete al impuesto no se relaciona, al menos directamente, con la persona.
- 3) Es objetivo, porque a la hora de establecer las normas que nos van a indicar cómo se va a gravar la riqueza del sujeto que ha realizado el hecho imponible, y con cuánto ha de contribuir, no se tienen en cuenta sus circunstancias personales y familiares.
- 4) Es un impuesto instantáneo, pues sus hechos imponibles están constituidos por operaciones que no necesitan más que un instante para realizarse (por ejemplo, la venta de un bien o la prestación de cualquier servicio). No obstante, la liquidación del impuesto se realiza por períodos, de un mes o de tres meses. Por esta razón, el IGIC es un impuesto instantáneo pero de liquidación periódica.
- 5) Es un impuesto cedido a la Comunidad Autónoma (ver nº 118).
- 6) Es un impuesto sobre el valor añadido, pues grava ese valor, es decir, grava la cantidad que resulte de la diferencia entre lo pagado por el empresario o profesional en sus compras de bienes y servicios y el valor de las ventas o transferencias que realice con sus productos en la larga cadena de producción, distribución y venta, con la particularidad de la exención de la fase minorista, entre otras.
- 7) Es un impuesto multifásico proporcional porque grava todas y cada una de las fases por las que un bien o un servicio pasa hasta llegar al consumidor y, además, en cada una de esas fases el gravamen es proporcional al aumento de valor del bien en cada una de ellas: el valor añadido. Se diferencia así de los impuestos en cascada o acumulativos, en los que ese valor, el añadido en cada una de las fases de producción y comercialización, se acumula a la siguiente fase produciéndose el típico efecto adverso «bola de nieve» en relación con el gravamen del impuesto. El ejemplo de esto último era el IGTE, ya desaparecido.

**Ámbito espacial de aplicación** (LIGIC art.3) El ámbito espacial en el que se aplica el impuesto coincide con el territorio de las Islas Canarias formado por el espacio terrestre correspondiente a las mismas, su mar territorial hasta el límite de las doce millas náuticas de las líneas de base, siguiendo el perímetro resultante de la configuración general del Archipiélago y el espacio aéreo correspondiente a los dos anteriores.

Esta **delimitación territorial**, y a los solos efectos de la aplicación del IGIC, tiene unas **consecuencias** muy importantes, de las que conviene destacar las siguientes:

- Al ser uno de los hechos imponibles del impuesto la **importación** de bienes, cuando un bien entre en territorio canario la operación se va a calificar de importación (lo que implica todo un procedimiento de gestión aduanera a los solos efectos de la liquidación del IGIC a la importación, con las adversas consecuencias económicas y de gestión pero sobre todo de tiempo que supone esta barrera). Igualmente, cuando un bien salga de este territorio con motivo de una venta, esa salida definitiva se va a considerar una **exportación**.
- Los buques y aeronaves dejan de estar en el interior del territorio a partir del límite de las doce millas náuticas que marcan el **perímetro territorial** en el que se aplica el impuesto.
- Otro de los efectos a resaltar consiste en que hay que tener en cuenta que a todas las operaciones sujetas que estén conectadas con el territorio canario y con otro territorio (resto de España, países de la UE u otros), hay que aplicarles las **reglas de localización** para fijar la operación a un solo territorio que, si es el canario, tiene la consecuencia, en su caso, del gravamen del IGIC. Desde esta perspectiva y, a los efectos de aplicación de estas reglas de localización entre Península e Islas Baleares y resto de países de la UE, Canarias tiene la consideración de **territorio tercero**, esto es, de territorio no comunitario, pero únicamente a los solos efectos del IVA europeo (Dir 2006/112/CE art.6.1.b).

120

125

**Precisiones** 1) En los **servicios de mensajería** prestados en nombre propio entre las Islas Canarias y la Península existe sujeción al IGIC por la parte del trayecto realizada en Canarias, incluso el espacio aéreo y las aguas jurisdiccionales (DGT Canarias 16-5-97).

2) Si el buque, una vez rebotado, es objeto de **hundimiento** fuera de las 12 millas del mar territorial del Archipiélago, la operación de hundimiento no estaría sujeta (DGT Canarias 23-5-94).

3) La **configuración física** del territorio canario se realiza sobre una especial delimitación: el perímetro del Archipiélago canario que resulta del trazado de unas líneas rectas que rodean todas las islas e islotes que configuran dicho Archipiélago, delimitando así su zona terrestre, marítima y aérea a partir de la cual se cuentan las citadas doce millas náuticas.

128

**Ejemplos** 1) Empresario establecido en USA vende una maquinaria a otro empresario establecido en la Península.

⇒ Se trata de una importación cuando el bien entra en el territorio peninsular pero no se vincula con el ámbito territorial del IGIC, por lo que no tienen ningún efecto para este impuesto.

2) Barco en travesía por el Atlántico que discurre por aguas internacionales.

⇒ Al igual que el caso anterior, se trata de una operación, la prestación de servicio de transporte, que queda fuera del ámbito territorial del IGIC. Ahora bien, la parte del trayecto que discurre dentro del ámbito territorial canario sí estaría sujeta al impuesto y, a la vez, exenta del IGIC.

3) Empresario establecido en Canarias vende maquinaria a otro empresario establecido en Granada.

⇒ Se trata de una exportación exenta del IGIC.

4) Empresario establecido en Granada vende maquinaria a un empresario establecido en Canarias.

⇒ Se trata de una importación sujeta al IGIC.

**130 Coordinación y compatibilidad del IGIC con el ITP y AJD** (LIGIC art.4. 4 y 9.1; LITP art.7.5 y disp.adic.3ª) La imprescindible coordinación frente a los supuestos gravados en el IGIC y en el ITP y AJD en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (**TPO**) es imprescindible para evitar situaciones de doble tributación interna. Esta necesaria coordinación se instrumenta gravando el IGIC las operaciones realizadas por empresarios y profesionales definidos como tales en el impuesto y, por su parte, gravando TPO las operaciones realizadas al margen de una actividad empresarial o profesional.

Así, las **operaciones sujetas al IGIC** no lo están a TPO, y viceversa.

Si se trata de una operación calificada de **no sujeta**, la misma sí queda sujeta a TPO siempre que este impuesto recoja en su hecho imponible el supuesto no sujeto del IGIC. Así, por ejemplo, está sometida a TPO la transmisión de inmuebles con motivo de la transmisión del patrimonio empresarial, que es una operación no sujeta en el IGIC.

Al igual que las operaciones sujetas al IGIC son compatibles con la sujeción a las modalidades de Operaciones Societarias (**OS**) y de Actos Jurídicos Documentados (**AJD**) del ITP y AJD.

133

Las operaciones realizadas por empresarios y profesionales **exentas** del IGIC, como regla general, no quedan sometidas a TPO (recordemos que la exención es, previamente, una operación sujeta), lo que supone que estas operaciones exentas quedan liberadas de tributación en los dos impuestos. No obstante, cabe señalar dos **excepciones**, esto es, operaciones exentas de IGIC que van a quedar sujetas a TPO o al impuesto que corresponda:

1) Determinadas **operaciones sobre bienes inmuebles** exentas del IGIC: básicamente la exención de entrega de terrenos rústicos y demás que no tengan la condición de edificables, de las segundas y ulteriores entregas de edificaciones (nº 5848 s., nº 5875 s. y nº 5900 s.), así como los arrendamientos de determinados bienes inmuebles y la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, quedan sujetas a TPO, salvo que el sujeto pasivo renuncie a la exención del IGIC (nº 5990 s.), en cuyo caso quedan sujetas a este impuesto.

2) **Trasmisión de valores**, admitidos o no, admitidos o no a negociación en un mercado secundario oficial (LMV art.314.1); son operaciones que, como **regla general** están exentas del IGIC, del IVA y de TPO; pero cuando estas operaciones (LMV art.314.2) se realicen en mercados secundarios con valores no admitidos a negociación en un mercado secundario oficial y se hagan con **ánimo de elusión o ahorro fiscal indebido**, lo que admite prueba en contrario, quedan sujetas al impuesto que corresponda (TPO/IVA e IGIC) como **transmisiones onerosas de bienes inmuebles** en los siguientes supuestos:

a) Cuando se obtenga el **control** de una entidad cuyo activo esté formado en al menos el 50% por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.

b) Cuando se obtenga el control de una entidad en cuyo activo se incluyan valores que le permitan ejercer el **control en otra entidad** cuyo activo esté integrado al menos en un 50% por inmuebles radicados en España que no estén afectos a actividades empresariales o profesionales, o cuando, una vez obtenido dicho control, aumente la cuota de participación en ella.

c) Cuando los valores transmitidos hayan sido recibidos por las aportaciones de bienes inmuebles realizadas con ocasión de la **constitución de sociedades** o de la ampliación de su capital social, siempre que tales bienes no se afecten a actividades empresariales o profesionales y que entre la fecha de aportación y la de transmisión no hubiera transcurrido un plazo de tres años.

A estos efectos, no se consideran bienes inmuebles las concesiones administrativas y demás elementos patrimoniales afectos a las mismas conceptuados como **infraestructura** en los acuerdos de concesión de servicios conforme a la interpretación CINIIF núm 12, adoptada mediante el Rgto CE/254/2009.

Se trata de evitar, que mediante transmisiones de valores, exentas, se eluda el pago del tributo que correspondería a una auténtica transmisión de inmuebles.

Parece evidente que esta excepción a la exención general de la LMV no opera, y por tanto las operaciones quedan por tanto **exentas** de tributación por el IGIC y por TPO en los supuestos siguientes:

- cuando se demuestre que no hay ánimo de elusión; y
- cuando la transmisión se produzca respecto de **valores admitidos a cotización** en mercados secundarios;
- en las adquisiciones en **mercados primarios**;

Las **reglas** a seguir en el supuesto de tributación de estas operaciones se recogen en la LMV art.314.3. Esta problemática se analiza con más detenimiento a la hora de abordar las exenciones en este impuesto.

**Precisiones** 1) Cuando por **error** se liquida un impuesto que no corresponde [por ejemplo, si se liquida TPO debiendo liquidar IGIC], la condición de operación sujeta al impuesto correspondiente no desaparece, ni tampoco la condición de contribuyente respecto de la persona que ha realizado el hecho imponible del impuesto de que se trate. Por tanto, la liquidación del impuesto que se debió realizar y que por error no se hizo, hay que hacerla asumiendo las consecuencias fiscales que deriven de tal situación. Y, complementariamente, proceder a solicitar la devolución de ingresos indebidamente del impuesto erróneamente liquidado [RITP art.33.2 y 3].

2) Todos los tributos, con excepción del IGIC de la propia operación, del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias (AIEM) y del Impuesto Especial sobre determinados medios de transporte (IMT), forman parte de la **base imponible** del IGIC si están incluidos en el importe de la operación sometida al impuesto (nº 1558).

3) La tributación de la transmisión de un solar depende del tipo de sujeto que realice la operación. Si la misma está realizada por un **empresario o profesional** y el citado bien pertenece al patrimonio empresarial, el sujeto que entrega el solar ha de expedir y entregar factura completa y repercutir la correspondiente cuota del IGIC [DGT Canarias 7-3-94].

4) La entrega empresarial de una **vivienda de protección oficial** está sujeta al tipo cero en el IGIC, por lo que no tributa por TPO; no obstante, la formalización de la correspondiente escritura pública de compraventa tributa por la modalidad de AJD del ITP y AJD [DGT Canarias 15-7-94].

135

**Ejemplos** 1) Antonio Pérez, constructor, vende un piso de su propiedad particular a una inmobiliaria.

⇒ Aunque Antonio es un empresario, en este caso actúa como particular al vender este piso. En consecuencia, la operación no está sujeta al IGIC y sí a TPO.

2) Un promotor inmobiliario vende una vivienda de nueva construcción a un particular.

⇒ Se trata de un empresario que vende (entrega) una vivienda a un particular, por lo que la operación está sujeta al IGIC y no exenta pues se trata de una primera entrega [L Canarias 4/2012 art.50.uno.22º].

3) Una inmobiliaria vende un piso a un particular que, previamente, ha pertenecido a distintas personas.

⇒ Como el que vende (entrega) es un empresario a favor de un particular, la operación está sujeta al IGIC. Ahora bien, hay una exención (nº 5900 s.) que libera la operación de su tributación por este impuesto al calificarse de segunda entrega de edificaciones [L Canarias 4/2012 art.50.uno.22º]. Si no se tratara de un bien inmueble, a pesar de la exención del IGIC, también quedaría la operación liberada de TPO. Pero como se trata de un bien inmueble (nº 5807 s.), la operación queda sometida a TPO.

137