DOCTRINA ADMINISTRATIVA

CONSULTAS DE LOS TRIBUTOS DEL REF EVACUADAS POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS DE LA CONSEJERÍA DE ECONOMÍA, HACIENDA Y COMERCIO EN EL EJERCICIO 2001 Y PRIMER SEMESTRE DEL 2002

Carmen Socorro Quevedo

Inspectora Superior de Tributos. Del Cuerpo Superior de Administradores de la Comunidad Autónoma de Canarias, Escala de Administradores Financieros y Tributarios.

PRESENTACIÓN

La Dirección General de Tributos de la Consejería de Economía, Hacienda y Comercio, órgano competente en este ámbito específico para la contestación de consultas tributarias, ha procedido en años precedentes a la publicación de dos libros en los que, de una manera exhaustiva, ha dado cabida a una gran variedad casuística y a la doctrina que se infiere en la materia, fijándose como objetivo la actualización periódica de los mismos. Asimismo, en el marco de los más novedosos medios de comunicación e información, dicho Centro Directivo recoge dentro de su página web http://www.gobiernodecanarias.org/tributos, con la celeridad que tal medio proporciona, la práctica totalidad de las consultas tributarias contestadas.

Lejos de conformarse con ello, la edición de una revista de contenido hacendístico en el ámbito de nuestra Comunidad Autónoma, ofrece a la Administración Tributaria de Canarias la ocasión de complementar los canales de comunicación con los contribuyentes y profesionales. Con esta finalidad, y queriendo superar las limitaciones en cuanto a prontitud y actualidad inherentes a la publicación de los libros tradicionales, la sección que en este número se inaugura pretende hacerse eco de aquellas consultas más actuales y novedosas, o que por su contenido y doctrina implican una mayor repercusión.

Dada la vocación de foro abierto de información y debate con la que nace esta revista, la inclusión de esta sección aspira asimismo a conseguir la activa implicación y participación de todos aquellos contribuyentes y profesionales interesados en conocer y seguir la evolución doctrinal en materia tributaria del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, convirtiéndose con ello en un canal de información y comunicación útil y eficaz.

Nuestro compromiso es seguir trabajando con responsabilidad y dedicación, atendiendo a la premisa de que la adecuada comprensión de las obligaciones tributarias que se derivan del Régimen Económico y Fiscal de Canarias requieren de pronta información, asistencia y voluntad de diálogo y debate.

IMPUESTO GENERAL INDIRECTO CANARIO (IGIC)

Hecho imponible en operaciones interiores.

– En la medida en que coincide el sujeto pasivo de las diferentes operaciones en el prestador de servicio de "renting", y los distintos conceptos que se incluyan en la relación contractual, o en la facturación a sus clientes, tienen el carácter indudable de operaciones accesorias a una principal, que es la de arrendamiento del vehículo, la prestación de servicio de "renting" debe configurarse como una única operación a efectos del IGIC, consistiendo la operación principal en el arrendamiento del vehículo y las accesorias su mantenimiento y seguro, cuyo tomador y beneficiario es el prestador del servicio. (Fecha de salida: 5/4/2001; referencia: 34/01; página web: ref. nº.319)

– Es criterio de este Centro Directivo que para que resulte aplicable la presunción del número 4, letra b del artículo 5 de la Ley 20/1991 según la cual "se considera, en todo caso, empresarios o profesionales a quienes realicen …. "la urbanización de terrenos y la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones para su venta, adjudicación o cesión por titulo, aunque se realicen ocasionalmente" es necesario que la construcción se haya realizado con la intención inicial de destinarla a la venta, no debiendo ser calificado de empresario o profesional el particular que promueve la construcción de una vivienda para uso propio aunque, posteriormente, decida venderla a un tercero. En este caso la transmisión del bien inmueble estará no sujeta al IGIC (Fecha de salida: 18/4/2001: referencia: 41/01; página web: ref. nº.332)

– El arrendamiento de la azotea de un edificio a una empresa de telefonía móvil por parte de una comunidad de propietarios está sujeta y no exenta al IGIC (Fecha de salida: 27/4/2001; referencia: 50/01; página web: ref. nº. 342)

– Las cesiones obligatorias y gratuitas de suelo a la Administración por parte de los propietarios de los terrenos a que se refieren los artículos 14 y 18 de la Ley 6/1998 de 13 de abril, sobre Régimen del Suelo y Valoraciones, no se encuentran sujetas, por su falta de onerosidad, al IGIC. Asimismo, dichas cesiones no sujetas no afectan al posible derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas o satisfechas por los empresarios que promuevan o realicen la urbanización de dichos terrenos, siempre que concurran los requisitos generales para dicha deducción. (Fecha de salida: 15/10/2001; referencia: 88/01)

Localización. Establecimiento permanente.

– Teniendo en cuenta que la interconexión de las redes de telecomunicación es necesaria para la prestación de servicio del objeto de los servicios de telecomunicación entre los operadores de telecomunicaciones y sus clientes finales, es criterio de este Centro Directivo que los servicios de interconexión de las redes de telecomunicación realizados entre diferentes operadores de telecomunicaciones de manera que los usuarios finales de los servicios de telecomunicación pue-

dan comunicarse entre sí tienen la consideración, a efectos del IGIC, de servicios de telecomunicación. En los servicios de interconexión que otros operadores prestan al operador establecido en las islas Canarias para posibilitar que el servicio de telefonía móvil pueda prestarse con un alcance superior al de sus propias redes de telecomunicación, el destinatario del servicio es la propia operadora de telecomunicaciones establecida en las islas Canarias, y los prestadores del servicio las operadoras de telecomunicación que facilitan la interconexión a sus redes de telecomunicación, encontrándose dichos servicios de telecomunicación sujetos al IGIC en aplicación de la regla especial de localización de las prestaciones de servicios de telecomunicación prevista en la letra A9, apartado 4º, número 2 del artículo 17 de la Ley 20/1991. (Fecha de salida: 15/3/2001; referencia: 27/01)

Exenciones en operaciones interiores.

– En los casos de transmisión de bienes inmuebles con ocasión de expropiaciones forzosas o de ejecución hipotecaria que se encuentren sujetas y exentas de IGIC en virtud de los apartados 20) y 22) del artículo 10 de la Ley 20/1991 y que den lugar a la aplicación del supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º c) de la Ley 20/1991, el adquirente de los bienes, sujeto pasivo por inversión, podrá renunciar a la exención del IGIC, en los términos previstos en el artículo 10.4 de la ley 20/1991. Respecto a las obligaciones formales que dicha renuncia conlleva, dada la coincidencia subjetiva entre sujeto pasivo y adquirente, no serán de aplicación los requisitos formales consistentes en la comunicación fehaciente al adquirente ni la declaración justificativa de su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total del Impuesto. (Fecha de salida: 16/5/2001; referencia; 59/01; página web: ref. nº.352)

– El reembolso de préstamos o créditos no es una operación sujeta al IGIC ni participa de la naturaleza de las operaciones financieras a que se refiere el artículo 10.1.18.j) de la Ley del Impuesto. En consecuencia, están sujetos al Impuesto y no exentos del mismo los servicios prestados por fedatarios públicos al inscribir recibos, finiquitos, cancelaciones o cartas de pago en los que se documenten los reembolsos de las cantidades prestadas. (Fecha de salida: 19/11/2001; referencia: 95/01; página web: ref. nº.395)

Tipos impositivos.

– La prestación de servicios consistente en la realización de excursiones organizadas en vehículos tipo jeep, con conductor e incluyendo guía turístico, pasajes de barco si se requiere traslado a otra isla, comidas y filmación de videos es de aplicación el tipo impositivo general del 5 por 100 del Impuesto General Indirecto Canario (Fecha de salida: 7/5/2001; referencia: 52/01; página web: ref. nº.338)

– La operación consistente en el diseño, proyección y elaboración de una revista tiene la consideración en el IGIC de entrega de bienes, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 6.2.4º de la Ley 20/1991, al constituir la misma una ejecución de obra

cuyo objeto es la elaboración de bienes muebles corporales previo encargo del dueño de la obra, y a la citada operación se le va a aplicar el tipo del cero por 100, conforme a lo previsto en el artículo 27.1.1º c) de la señalada Ley 20/1991, siempre y cuando se dé el requisito de que no más del 75 por 100 de los ingresos que proporciona la revista al editor provengan de la publicidad. Asimismo, las operaciones accesorias que forman parte del contrato, tales como el diseño y proyección de la revista, tienen la consideración de necesarias y relevantes para la consecución del objeto principal, formando parte de éste. No tendría este tratamiento, tributando dichas operaciones al tipo general del 5 por 100, si fuesen objeto de contratación independiente a la principal de elaboración material de la revista (Fecha de salida: 5/6/2001; referencia: 64/01; página web: ref. nº.360)

– La venta de comidas preparadas para su consumo inmediato en el mismo lugar de venta estará sujeta en el Impuesto General Indirecto Canario al tipo impositivo general del 5 por 100. En el supuesto de que las ventas de comida preparada no se realicen para su consumo en el mismo lugar de su venta tendrá la consideración de entrega de bien, siendo de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC, salvo las bebidas alcohólicas y el tabaco. En el supuesto de que en el local en que se realice la venta de comida rápida se ponga a disposición de sus clientes zonas adecuadas para el consumo inmediato de la misma a su libre elección, se presumirá que dichas ventas tienen la consideración de prestaciones de servicios y será de aplicación el tipo general del 5 por 100. (Fecha de salida: 15/10/2001; referencia: 87/01)

– Las ejecuciones de obra realizadas por una sociedad dedicada a la captación, producción y distribución de agua consistentes en la instalación de acometidas para hacer llegar el agua a los consumidores finales, abonados a la misma, con aportación de materiales (tuberías y otros), es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC, en aplicación del artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991, con independencia de que dichos abonados no sean empresarios o que siéndolo no realicen actividades relacionadas con la captación, producción o distribución de agua (Fecha de salida: 13/3/2002; referencia: 50/02; página web: ref. nº.448)

– Tratándose de una operación no sujeta al AIEM no cabe aplicar el contenido del Anexo VI de la Ley 20/1991, y por tanto que la operación citada tribute al tipo cero en el IGIC, ya que no se dan las condiciones objetivas que justifican los tipos especiales contenidos en el mencionado Anexo, evitación de una sobre imposición IGIC-AIEM (Fecha de salida: 21/6/2002; referencia: 106/02)

– Para la aplicación del tipo cero del IGIC regulado en el artículo 27.1.1º.a) de la Ley 20/1991, con relación a entregas de bienes destinados por sus adquirentes a la captación, producción y distribución de agua, quien realice la entrega podrá exigir a los adquirentes que declaren o manifiesten fehacientemente tal extremo. Asimismo no resulta de aplicación dicho tipo cero a las adquisiciones o importaciones del sujeto pasivo que comercializa tales bien-

es. (Fecha de salida: 25/2/2002; referencia: 42/02; página web: ref. nº.423)

Deducciones y devoluciones.

– Se incluyen en el denominador de la prorrata tanto las subvenciones de explotación como las de capital, consideradas respectivamente como ingresos de explotación o ingresos a distribuir en varios ejercicios, con las siguientes excepciones: Subvenciones de capital recibidas para financiar la adquisición, sujeta y no exenta de IGIC, de un elemento del activo; subvenciones de capital relacionadas con las operaciones exentas o no sujetas que originan el derecha a la deducción; las subvenciones a las que expresamente hace referencia el artículo 37.2.2º de la Ley 20/1991. (Fecha de salida: 28/1/2002; referencia: 12/02; página web: ref. nº.415)

Gestión del impuesto en operaciones interiores.

– A efectos de la determinación del Epígrafe correspondiente del IAE a consignar por los sujetos pasivos en el Modelo 400 de Declaración censal de comienzo, modificación o cese de la actividad que han de presentar los empresarios o profesionales, aprobado mediante Orden de 24 de marzo de 1998, la realización de actividades consistentes en la prestación de servicios consistentes en la organización de excursiones de carácter recreativo, incluyendo guías turísticos, servicios de restauración, vehículos de transporte con conductor, filmación de videos, pasajes de barco, etcétera, deberá consignarse el Epígrafe de las Tarifas del IAE correspondiente al grupo 755 de la Sección 1 "Agencias de Viajes", independientemente de que el sujeto pasivo tenga o no la consideración administrativa de agencia de viajes. (Fecha de salida: 7/5/2001, referencia: 52/01; página web: ref. nº.338)

INCENTIVOS FISCALES CONTENIDOS EN LA LEY 19/1994, DE 6 DE JULIO, DE MODIFICACIÓN DEL RÉGIMEN ECONÓMICO FISCAL DE CANARIAS

– No resulta aplicable la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 a la adquisición de un vehículo por parte de un socio persona física de una sociedad para su utilización por ésta, dado que se incumple el requisito subjetivo de que la adquisición debe ser efectuada por una sociedad. (Fecha de salida: 22/2/2001; referencia: 21/01; página web: ref. nº.295)

– Las prestaciones de servicios consistentes en proporcionar acceso a internet mediante ordenadores situados en un local abierto al público como "Ciberlocutorio" o "Locutorio de internet", cuya contraprestación se determina únicamente en función del tiempo de interconexión de sus clientes, y si dicha actividad se ejerce en nombre propio respecto a sus clientes, se encuentra exenta del IGIC en virtud del artículo 24 de la Ley 19/1994, con derecho a la deducción de las cuotas soportadas en los términos previstos en el artículo 29 de la Ley 20/1991. (Fecha de salida:

23/4/2001; referencia: 45/01; página web: ref. nº.336)

– La cesión de derecho a la construcción y explotación de un aparcamiento en un espacio de dominio público, no puede disfrutar de la exención establecida por el artículo 25 de la Ley 19/1994, pues, de conformidad con el artículo 40.8 de la Ley 20/1991, no cumple los requisitos para considerarla como bien de inversión. Así mismo, la declaración responsable señalada por el apartado 2º del artículo 25 de la Ley 19/1994 no tiene validez si no se cumple la condición previa de tratarse de una entrega de un bien de inversión. (Fecha de salida: 9/4/2002; referencia: 62/02; página web: ref. nº.444)

– Los pagos anticipados por la adquisición de un bien de inversión realizados con anterioridad al transcurso del plazo de tres años contados desde la escritura de constitución de la sociedad (o, en su caso, de ampliación de capital social) están exentos del IGIC si la entrega del bien de inversión se hace dentro de este plazo. Sin embargo, si la entrega se hace con posterioridad, los citados pagos no gozarían de exención del IGIC, y las cuotas soportadas serían deducibles en un plazo de cuatro años desde el momento de su devengo. (Fecha de salida: 29/4/2002; referencia: 73/02; página web: ref. nº.452)

– No es aplicable la exención del IGIC contemplada en el artículo 25 de la Ley 19/1994, a la adquisición o importación, por parte de una entidad mercantil dedicada a servicios relativos a la propiedad inmobiliaria, de un vehículo marca Porsche, aunque el mismo se entienda necesario para la buena presencia de los representantes de la entidad, ya que tal vehículo no tiene la consideración de bien de inversión al estar excluido o restringido el derecho a la deducción, conforme a los artículos 30.1.1º y 40.9 de la Ley 20/1991. Esta imposibilidad de aplicar la exención del IGIC es con independencia de la marca del vehículo. (Fecha de salida: 21/6/2002; referencia: 107; página web: ref. nº.491)

ARBITRIO SOBRE IMPORTACIONES Y ENTREGAS DE MERCANCÍAS EN LAS ISLAS CANARIAS.

Hecho imponible

– Se encuentran sujetas al AIEM las entregas e importaciones de mercancías incluidas en el anexo IV de la Ley 20/1991 en los términos previstos en la definición de su hecho imponible del art. 67 de dicha Ley, sin que a efectos de su aplicación sea relevante que las mismas sean producidas ó no en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto. (Fecha de salida: 16/1/2002; referencia: 8/02; página web: ref. nº.407)

– No se encuentra sujeta al AIEM la entrega interior de productos a los que no se haya sometido a un proceso de "producción empresarial" aunque se encuentren incluidos en el anexo IV de la Ley 20/91, al configurarse como uno de los elementos esenciales del hecho imponible del Arbitrio, en las operaciones interiores, la existencia de un proceso de "producción empresarial" por el empresario transmi-

tente. Asimismo, las entregas de bienes provenientes de ejecuciones de obra aun cuando tal ejecución pudiera tener la consideración de "producción empresarial" por las que se produzca la entrega de un bien inmueble por incorporación a que se refiere el art. 334, 3º del Código Civil, no se encuentran sujetas al AIEM, ya que dicho tributo grava la entrega e importación de bienes muebles corporales. (Fecha de salida: 16/4/2002; referencia: 67/02; página web: ref. nº.447)

Deducciones y devoluciones

– El AIEM no contempla la posibilidad de deducción de las cuotas soportadas, si bien sí existe la posibilidad de solicitar la devolución de las mismas en los supuestos previstos en art. 85 de la Ley 20/91. (Fecha de salida:27/2/2002; referencia: 43/02; página web: ref. nº.432)

Otros

– Tratándose de una operación no sujeta al AIEM no cabe aplicar el contenido del Anexo VI de la Ley 20/1991, y por tanto que la operación citada tribute al tipo cero en el IGIC, ya que no se dan las condiciones objetivas que justifican los tipos especiales contenidos en el mencionado Anexo, evitación de una sobre imposición IGIC-AIEM. (Fecha de salida: 21/6/2002; referencia: 106/02)