Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2083 (19/10/21)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.Tres Decreto ley 12/2021

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante comercializa desde un almacén situado en La Palma bienes destinados al desarrollo de actividades agrícolas (semillas, fertilizantes, fitosanitarios, etc.). Con carácter general entrega los citados productos a sociedades agrarias de transformación, cooperativas agrícolas, sociedades mercantiles, etc., que a su vez los entregan a los agricultores o ganaderos titulares de las explotaciones agrícolas o ganaderas.

Consulta si a la operación de entrega que realiza le resulta aplicable el tipo cero previsto en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

El tipo cero previsto en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, solo es aplicable cuando el adquirente o importador sea el titular de la explotación agrícola o ganadera que usará o consumirá el bien en el desarrollo de su actividad agrícola o ganadera.

Derivado de ello, no será aplicable el tipo cero a la entrega que realiza la entidad mercantil consultante, de los bienes descritos en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, a sociedades agrarias de transformación, cooperativas agrícolas, sociedades mercantiles, etc., que a su vez los entregarán a los agricultores o ganaderos titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas.

Visto el escrito presentado por en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante comercializa desde un almacén situado en La Palma bienes destinados al desarrollo de actividades agrícolas (semillas, fertilizantes, fitosanitarios, etc.). Con carácter general entrega los citados productos a sociedades agrarias de transformación, cooperativas agrícolas, sociedades mercantiles, etc., que a su vez los entregan a los agricultores o ganaderos titulares de las explotaciones agrícolas o ganaderas.

Consulta si a la operación de entrega que realiza le resulta aplicable el tipo cero previsto en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

SEGUNDO.- El apartado tres del artículo 4 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma (en adelante Decreto ley 12/2021), dispone:

> "*Tres. Hasta el día 31 de diciembre de 2022, será aplicable en el Impuesto General Indirecto Canario el tipo cero a las entregas o importaciones de los siguientes bienes para ser utilizados en actividades ganaderas y agrícolas desarrolladas en explotaciones situadas en la isla de La Palma:*
>
> *a) Semillas, bulbos, esquejes y materiales de origen exclusivamente animal o vegetal susceptibles de originar la reproducción de animales o vegetales; fertilizantes, residuos orgánicos, correctores y enmiendas, herbicidas, plaguicidas de uso fitosanitario o ganadero.*
>
> *b) Maquinaria, utensilios o herramientas.*
>
> *c) Animales destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal y los animales reproductores de los mismos.*
>
> *Igualmente tributarán al tipo cero las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, que tengan por objeto reparar los daños de las instalaciones agrícolas o ganaderas, como consecuencia de la erupción del volcán, que estén situados en esta isla. Lo previsto en este párrafo también resultará aplicable a la entrega o importación de bienes que, por su naturaleza y función, estén destinados a la reparación de esos daños.*

Con carácter previo o simultáneo a la entrega de los bienes citados o de la ejecución, el adquirente deberá entregar al sujeto pasivo transmitente o ejecutor una declaración en la que manifieste la concurrencia de los requisitos para la aplicación del tipo cero previsto en este apartado Tres.

En el supuesto de pago anticipado, la declaración a que se refiere el párrafo anterior se deberá presentar con ocasión de la realización del primer pago anticipado.

El sujeto pasivo deberá conservar durante el periodo de prescripción, la declaración efectuada por el adquirente."

El tipo cero se configura como un beneficio fiscal y, como tal, debe ser objeto de una interpretación restrictiva, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que regula la prohibición de la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales.

El ámbito objetivo y temporal del tipo cero objeto de consulta es claro: la entrega o importación de un conjunto de bienes, cuya lista es cerrada, con un destino concreto: su uso o consumo en explotaciones agrícolas o ganaderas situadas en la isla de La Palma. El devengo del Impuesto debe ser con anterioridad al día 1 de enero de 2023.

No necesariamente la entrega o el punto de entrada del bien en Canarias debe ser La Palma, pero sí que debe ser, en estos casos, objeto de transporte a dicha isla para su uso o consumo en explotaciones agrícolas o ganaderas.

El dilema se plantea si el ámbito de aplicación del tipo cero se circunscribe a la entrega o importación, cuando el adquirente o importador es el propio titular de la explotación agrícola o ganadera que utilizará el bien adquirido o importado en actividades agrícolas o ganaderas, o si resulta trasladable a cualquier fase del proceso de manufactura y comercialización siempre y cuando finalice el proceso de comercialización en una entrega al titular de la explotación situada en La Palma que consumirá el producto adquirido o importado.

A juicio de este centro directivo, la intención del legislador ha sido que la aplicación del tipo cero se circunscriba a una sola fase: la entrega o importación de los bienes descritos en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, siempre y cuando el adquirente o importador sea el titular de la explotación agrícola o ganadera que usará o consumirá el bien adquirido o importado en actividades agrícolas o ganaderas.

Resulta relevante el siguiente párrafo del citado artículo 4.Tres:

"Con carácter previo o simultáneo a la entrega de los bienes citados o de la ejecución, el adquirente deberá entregar al sujeto pasivo transmitente o ejecutor una declaración en la que manifieste la concurrencia de los requisitos para la aplicación del tipo cero previsto en este apartado Tres."

Parece evidente que el único que puede manifestar de forma fehaciente el cumplimiento de los requisitos para la aplicación del tipo cero es el agricultor o ganadero, que usará o consumirá los bienes adquiridos o importados en el desarrollo de actividades agrícolas o ganaderas.

Entender lo contrario sería extenderla aplicación del tipo cero mucho más allá de la verdadera intención del legislador, de manera que estarían sujetas al tipo cero también las adquisiciones e importaciones que realizase la entidad mercantil consultante.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que el tipo cero previsto en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, solo es aplicable cuando el adquirente o importador sea el titular de la explotación agrícola o ganadera que usará o consumirá el bien en el desarrollo de su actividad agrícola o ganadera.

Derivado de ello, no será aplicable el tipo cero a la entrega que realiza la entidad mercantil consultante, de los bienes descritos en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, a sociedades agrarias de transformación, cooperativas agrícolas, sociedades mercantiles, etc., que a su vez los entregarán a los agricultores o ganaderos titulares de explotaciones agrícolas o ganaderas.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Las Palmas de Gran Canaria, 19 de octubre de 2021
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García