CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1803 (28/11/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.2 Ley 20/1991 Art. 7.2.2º Ley 20/1991 Art. 16.Dos.1º Ley 20/1991 Art. 17.Uno.1 Ley 20/1991 Art. 19.1.1º y 2º.a) Ley 20/1991 Art. 28.1 Ley 20/1991 Art. 29.4.1º.a) Ley 20/1991 Art. 59.1 y 3 Ley 20/1991 Art. 58.1.c) y 3 Reglamento de gestión

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, no establecida en el territorio de aplicación del IGIC, presta servicios de renting tecnológico, esto es, de arrendamiento de activos relacionados con las tecnologías de la información, financiando el acceso de sus clientes a los mismos.

Se consulta cuáles serían las implicaciones en el IGIC, derivadas de los escenarios más habituales con que se encontraría la empresa en el desarrollo de su actividad, en el supuesto de que el destinatario de los equipos objeto de arrendamiento fuera un empresario o profesional establecido en Canarias.

Los distintos escenarios formulados por la consultante varían en función de cuál sea la entidad de la cadena encargada del transporte de los bienes, el lugar en que se produzca la puesta a disposición de los equipos, quién figure como importador en los correspondientes DUA, etc.

Asimismo, se consulta cuál sería el mecanismo adecuado para la recuperación de las cuotas de IGIC soportadas por la entidad.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

VÉASE TEXTO DE LA CONTESTACIÓN

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) esta Dirección General de Tributos, 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), el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, 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, no establecida en el territorio de aplicación del IGIC, presta servicios de renting tecnológico, esto es, de arrendamiento de activos relacionados con las tecnologías de la información, financiando el acceso de sus clientes a los mismos.

La empresa desarrolla su actividad bajo alguna de las siguientes modalidades:

1ª) Operaciones de cesión pura, en las que cede el contrato de arrendamiento suscrito con su cliente a una entidad financiera (a la que denomina "Funder" y a la que, a efectos de esta consulta, considera como no establecida en Canarias), con transmisión a ésta de la propiedad de los bienes objeto del contrato.

2ª) Operaciones de gestión de cobro, con cesión del contrato de arrendamiento y transmisión de la propiedad de los bienes correspondientes al Funder, asumiendo además la consultante el riesgo de impago por parte del arrendatario.

En ambos casos, la empresa consultante se compromete a la recompra de los bienes, a la finalización del contrato de arrendamiento.

3ª) Operaciones de autoporté, en las que sin intervención del Funder, la consultante arrienda los bienes a su cliente (en adelante, Cliente), manteniendo la propiedad de los mismos. Normalmente, a la finalización del arrendamiento, y recuperada la disposición sobre los mismos, procede a la venta de los bienes a un broker o a cliente final, por su valor residual.

Se consulta cuáles serían las implicaciones en el IGIC, derivadas de los escenarios más habituales con que se encontraría la empresa en el desarrollo de su actividad, en el supuesto de que el destinatario de los equipos objeto de arrendamiento fuera un empresario o profesional establecido en Canarias.

En todos ellos, la consultante adquiriría los equipos informáticos indicados por el cliente a un determinado proveedor (al que llamaremos Mayorista), establecido en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo TIVA), sin establecimiento permanente ni delegación en el ámbito espacial del IGIC (en adelante TAI).

Los equipos objeto del contrato estarían en el TIVA en el momento de la celebración del mismo, siendo objeto de expedición y transporte para su puesta a disposición del cliente en territorio canario.

Esta operación iría precedida de una serie de transacciones, en la que tales equipos informáticos serían adquiridos por una entidad establecida en el TIVA (en adelante Distribuidor), que, a su vez, transmitiría la propiedad de dichos bienes a la consultante, mediante el subsiguiente contrato de compraventa.

Finalmente, una vez que los equipos informáticos fueran puestos a disposición del cliente, arrendatario de los mismos, en el TAI, la consultante o el Funder, según el modelo, recibiría periódicamente una remuneración como consecuencia del contrato de renting firmado.

Los distintos escenarios formulados por la consultante varían en función de cuál sea la entidad de la cadena encargada del transporte de los bienes, el lugar en que se produzca la puesta a disposición de los equipos, quién figure como importador en los correspondientes DUA, etc.

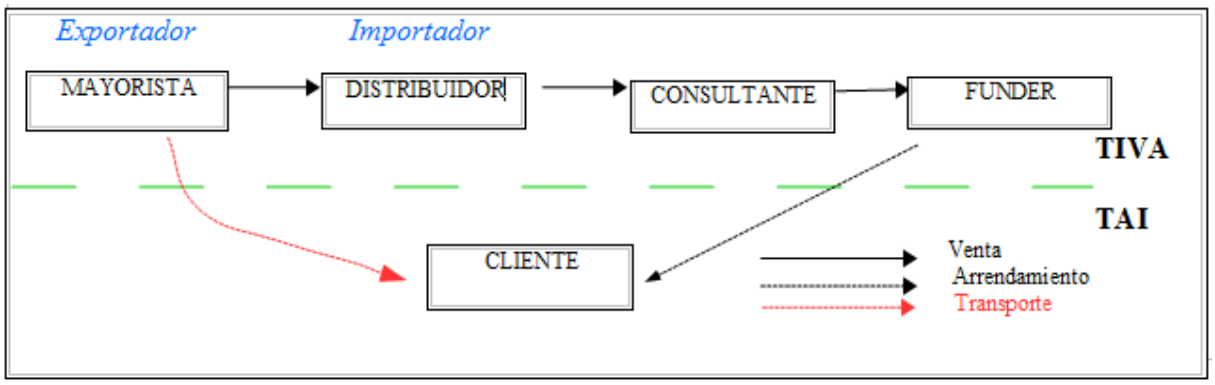
Asimismo, se consulta cuál sería el mecanismo adecuado para la recuperación de las cuotas de IGIC soportadas por la empresa.

SEGUNDO.- A continuación se analizan las repercusiones en el IGIC de cada uno de los supuestos planteados. En el primero de ellos, al que denominaremos, siguiendo la terminología de la consultante, **escenario número 1**, la operativa descrita es la siguiente:

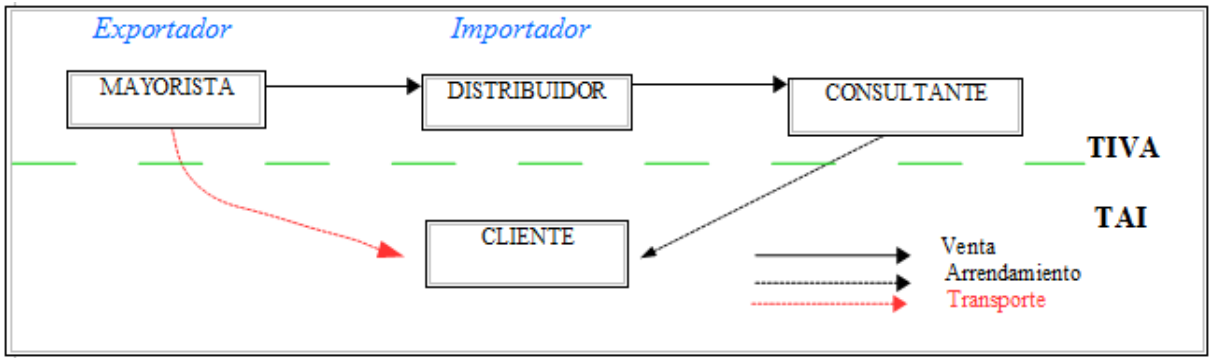
Los equipos informáticos son transportados directamente desde las instalaciones del Mayorista (por éste o por un tercero actuando en nombre y por cuenta del mismo) en el TIVA, para su puesta a disposición del cliente en el TAI. La condición de importador recae en el Distribuidor, en cuanto propietario de los bienes. El arrendador de los equipos es el Funder, en las modalidades de cesión pura o gestión de cobro, y la consultante en los casos de "autoporté".

Todo ello se refleja en los gráficos siguientes (hay que advertir que se trata de gráficos, en todos los escenarios objeto de consulta, elaborados por la entidad consultante):

Cesión pura y gestión de cobro.



Autoporté



El tratamiento en el IGIC de cada una de las operaciones es el siguiente:

1ª.- Venta de equipos informáticos del Mayorista al Distribuidor.-

Esta entrega no está sujeta al IGIC por realizarse fuera del TAI, conforme a las reglas de localización de las entregas de bienes, contenidas en el artículo 16 de la Ley 20/1991, que comentaremos más adelante.

2ª.- Importación de bienes por el Distribuidor.-

La importación de los equipos informáticos constituye hecho imponible del IGIC con arreglo a lo establecido en el artículo 4.2 de la Ley 20/1991, según el cual:

"2. Asimismo, están sujetas al Impuesto por el concepto de importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la

condición del importador."

Según se señala en el escrito de consulta, se hará constar como importador (sujeto pasivo) en los DUA correspondientes, al Distribuidor de los bienes, en calidad de propietario de los mismos en el momento de su entrada en territorio canario. Ello se ajusta a lo previsto en el artículo 21 del mismo texto legal, que dispone:

"Son sujetos pasivos en las importaciones de bienes quienes las realicen.

Se consideran importadores, siempre que se cumpla, en cada caso, la legislación aplicable:

a) Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes. (...)"

b) Los viajeros para los bienes que conduzcan al entrar en las islas Canarias.

c) Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los apartados a) y b)
anteriores."

3ª.- Venta de los equipos por parte del Distribuidor a la entidad consultante.-

La entrega de los bienes importados por parte del Distribuidor a la entidad consultante queda sujeta a IGIC, aunque se formalice fuera del TAI y ni comprador ni vendedor estén establecidos en este territorio. Así resulta de la regla de localización del hecho imponible por el concepto de entrega de bienes, recogida en el artículo 16.Dos.1º de la Ley 20/1991, que establece:

"Dos. También se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del impuesto:

1.º Las entregas de bienes muebles corporales que deban ser objeto de expedición o transporte para su puesta a disposición del adquirente, cuando la expedición o transporte se inicien en el referido territorio. (...)"

La condición de sujeto pasivo recae en el Distribuidor, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 19.1.1º de la Ley 20/1991, en cuya virtud:

"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto."

Conviene resaltar que no opera el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, puesto que el comprador (la entidad consultante) no está establecido en Canarias, según se indica en el escrito de consulta. El reseñado precepto dispone (el subrayado en este y otros preceptos es nuestro):

"2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como
empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:

a) Cuando las citadas operaciones se efectúen por personas o entidades no establecidas en
Canarias, salvo que el destinatario, a su vez, no esté establecido en dicho territorio."

4ª.- Venta de los bienes al Funder, por parte de la entidad consultante.-

La entrega de los equipos informáticos de la entidad consultante al Funder, se entiende igualmente efectuada en Canarias, al amparo de lo dispuesto en el artículo 16.Dos.1º de la Ley 20/1991, y, por lo tanto, queda sujeta a IGIC. Al estar ambas partes (comprador y vendedor) fuera del TAI, no resulta aplicable la regla de inversión del sujeto pasivo prevista en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, recayendo esta condición en la entidad consultante, en cuanto transmitente de los bienes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19.1.1º del citado cuerpo legal.

5ª.- *Renting* del Funder o de la entidad consultante al Cliente.-

En primer lugar, es necesario delimitar el concepto de *renting*, ya que la calificación de la operación como entrega de bienes o prestación de servicios es lo que determina la regla aplicable para la localización del hecho imponible.

A falta de definición legal, el contrato de *renting* ha sido ya calificado por este centro directivo en anteriores consultas como un contrato de arrendamiento, con prestaciones de servicios adicionales, pero cuyo componente principal es la traslación del uso de un bien. Por tanto, podríamos definir el renting como un servicio integral de alquiler de bienes a medio y largo plazo, sin opción de compra, dirigido a particulares, profesionales y empresas que, además del alquiler en sí, deseen contratar un servicio complementario de mantenimiento, consumibles y seguros. Una vez finalizado el contrato, el arrendador dispone del bien de acuerdo con sus intereses.

De acuerdo con ello, el *renting* entraría dentro del concepto de prestación de servicios, contenido en el artículo 7.2.2º de la Ley 20/1991:

"2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:
(...)
2º.- Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresas o establecimientos mercantiles, con o sin opción de compra."

Así pues, atendiendo a la regla general de localización del hecho imponible, contenida en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, y que pivota sobre la figura del destinatario de los servicios (en este caso, la sede o establecimiento permanente en Canarias de un empresario o profesional), el *renting* está sujeto a IGIC, aunque el arrendador de los correspondientes equipos (el Funder o la entidad consultante) no esté establecido en el TAI.

Dicho precepto señala:

"Uno. Reglas generales.

Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto en los siguientes casos:

1. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste."

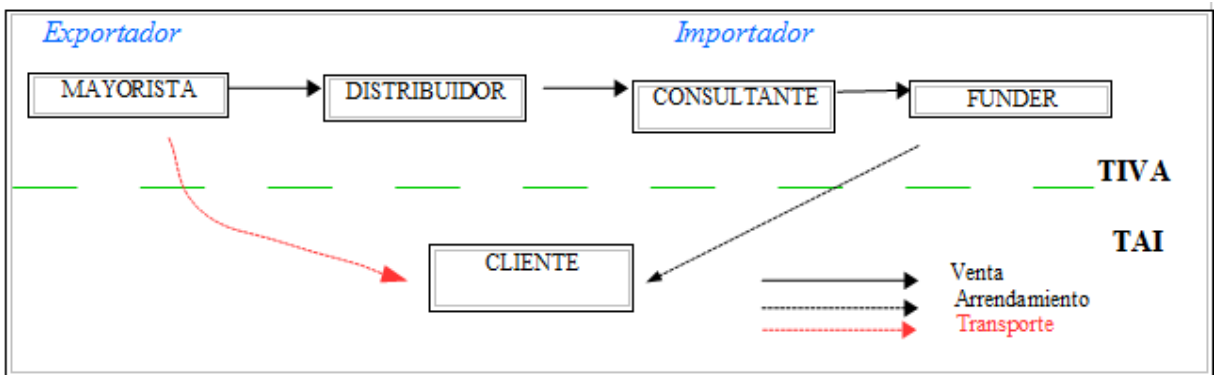
Al ser, en todo caso, el arrendatario (Cliente) un empresario o profesional establecido en Canarias, atendiendo a los términos de la consulta -sin que el arrendador tenga la consideración de establecido en el TAI-, por aplicación de la regla de inversión del sujeto pasivo (artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991), recae en éste la condición de sujeto pasivo del Impuesto.

TERCERO.- Pasamos, seguidamente, a analizar el **escenario número 2**, cuya operativa es la siguiente:

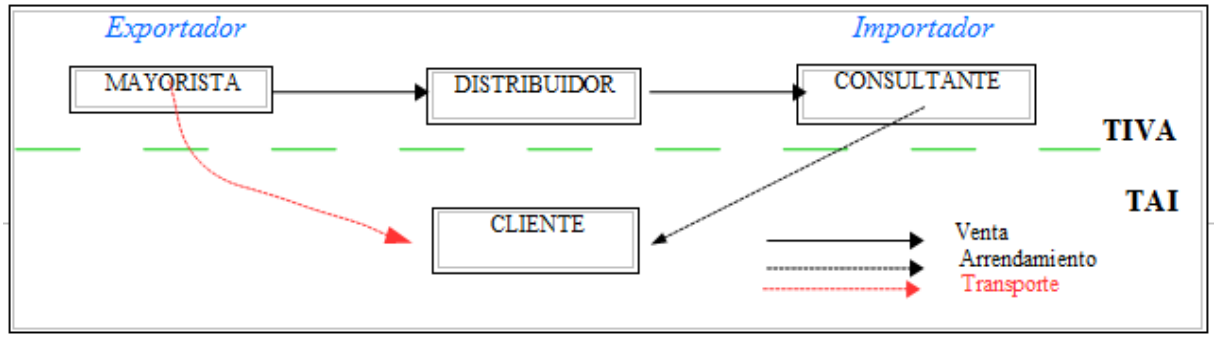
Al igual que en la hipótesis anterior, el transporte de las mercancías es realizado por el Mayorista, o por un tercero en nombre y por cuenta del mismo pero, en este caso, es la entidad consultante quien realiza el despacho a la importación de las mercancías en Canarias.

La representación gráfica es la siguiente:

Cesión pura y gestión de cobro.



Autoporté



En esta hipótesis, procede hacer las siguientes consideraciones:

1º -**Venta de equipos informáticos del Mayorista al Distribuidor.-**

Se trata de una entrega no sujeta al IGIC, de acuerdo con la regla de localización de las entregas de bienes prevista en el artículo 16.Dos.1º de la Ley 20/1991.

2º.- Venta de equipos informáticos del Distribuidor a la entidad consultante.-

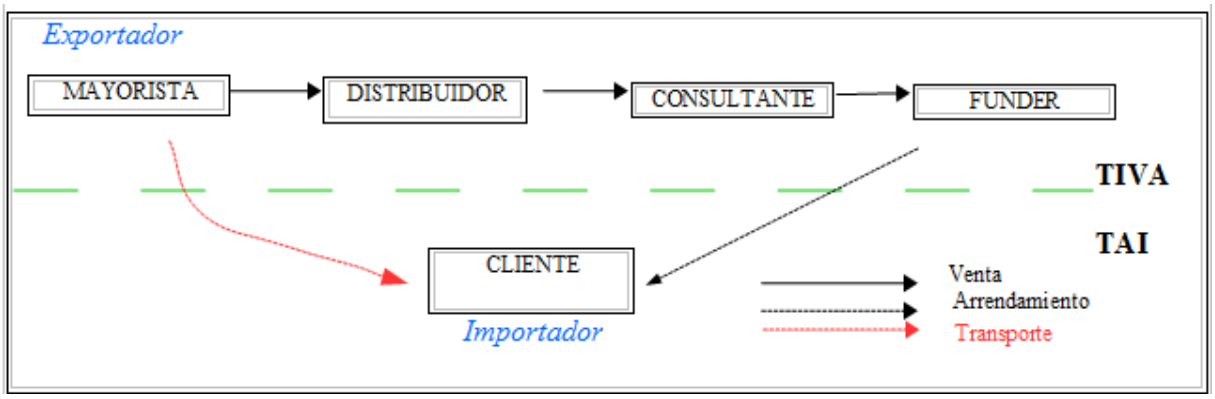
A diferencia del supuesto anterior, en que la venta del Distribuidor a la entidad consultante quedaba sujeta a IGIC por entenderse realizada en Canarias, en virtud de lo dispuesto en el artículo 16.Dos.1º de la Ley 20/1991, al ser aquél el importador de los equipos informáticos, en este escenario, la entrega se considera producida fuera del TAI y, en consecuencia, no está sujeta al gravamen.

En relación con la importación de los equipos informáticos, cabe estar a lo señalado en el apartado SEGUNDO de este escrito, salvo en lo relativo a la figura del sujeto pasivo, que -conforme se indica en la consulta- corresponde a la entidad consultante, en calidad de propietaria de los bienes en el momento del devengo del Impuesto.

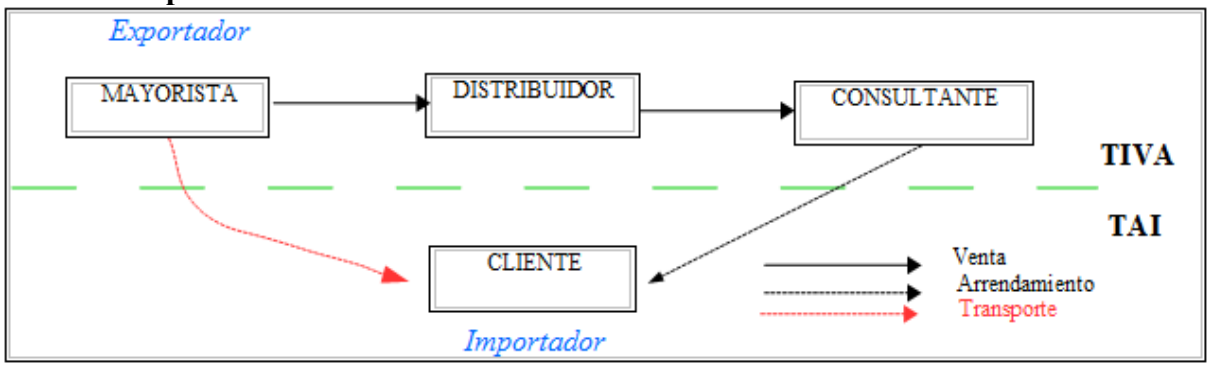
Con respecto a las restantes operaciones (venta de los bienes al Funder por parte de la entidad consultante o el *renting* del Funder de la entidad consultante al Cliente), nos remitimos, igualmente, a lo expuesto en el apartado SEGUNDO anterior.

CUARTO.- En este apartado entramos en el análisis del **escenario número 3**, en que el flujo de las operaciones coincide con el descrito en los escenarios 1 y 2, con la salvedad de que, en este caso, es el propio cliente el importador de los equipos informáticos.

Cesión pura y gestión de cobro.



Autoporté



En este escenario es básico determinar quién es el importador. La hipótesis de que sea el propio arrendatario (Cliente), como mantiene la entidad consultante, el sujeto pasivo en la importación de los bienes que serán objeto del *renting* no es plausible ya que, a criterio de este centro directivo, no puede tener la condición de importador quien no ostente el poder de disposición sobre los bienes objeto de la misma. En otras palabras la primera entrega de un bien objeto de importación debe ser realizada solo por el importador y entender lo contrario quebraría la neutralidad del Impuesto. En efecto, cabe la posibilidad que el arrendador, una vez finalizado el contrato de *renting,* haga entrega de los equipos informáticos a un tercero, lo que supondría que la primera entrega en Canarias de un bien que ha sido objeto de importación no fuera efectuada por su importador (de mantener el criterio de la entidad consultante); o más paradójicamente en el supuesto de que el Cliente fuera el adquirente, en que se convertiría no solo en el sujeto pasivo a la importación sino también en el sujeto pasivo, por inversión, en la entrega.

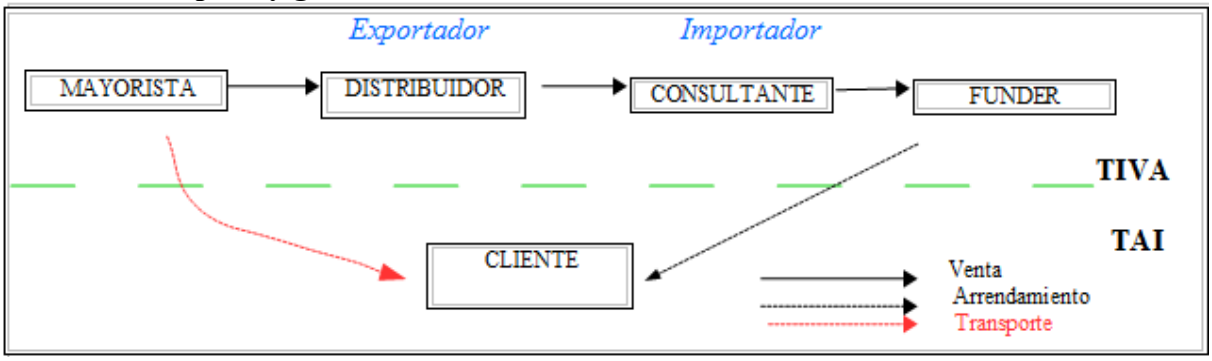
Por tanto, en el escenario número 3 el importador será el propietario del bien objeto de *renting*, sea el Funder o la entidad consultante. Derivado de ello, las entregas del Mayorista al Distribuidor, de éste a la entidad consultante y de ésta al Funder, estarán no sujetas al IGIC por entenderse efectuadas fuera del territorio de aplicación del IGIC.

Respecto al *renting* nos remitimos a lo expuesto en el apartado SEGUNDO del presente escrito.

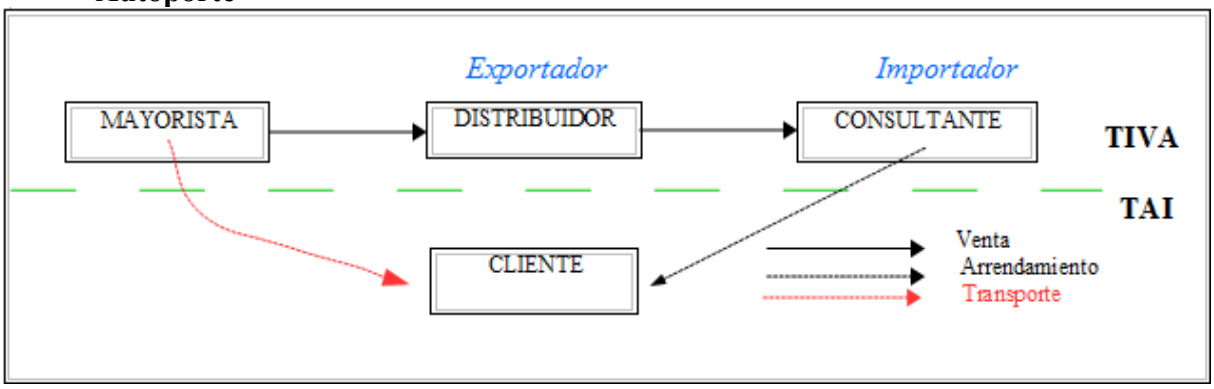
QUINTO.- A continuación, pasamos a analizar el **escenario número 4**, en que los equipos informáticos son transportados desde las instalaciones del Distribuidor en el territorio de aplicación del IVA para su puesta a disposición del Cliente en las Islas Canarias, efectuándose la importación por la entidad consultante.

La representación gráfica de este escenario es la siguiente:

Cesión pura y gestión de cobro.



Autoporté



El tratamiento de las operaciones en el IGIC, sintéticamente, sería:

- **<u>Ventas del Mayorista al Distribuidor y de éste a la entidad consultante.-</u>**

Por aplicación de las reglas de localización del hecho imponible ya comentadas, las entregas entre el Mayorista, el Distribuidor, y la entidad consultante, no están sujetas a IGIC, por entenderse realizadas fuera del TAI.

- **<u>Venta de los equipos informáticos por la entidad consultante al Funder.-</u>**

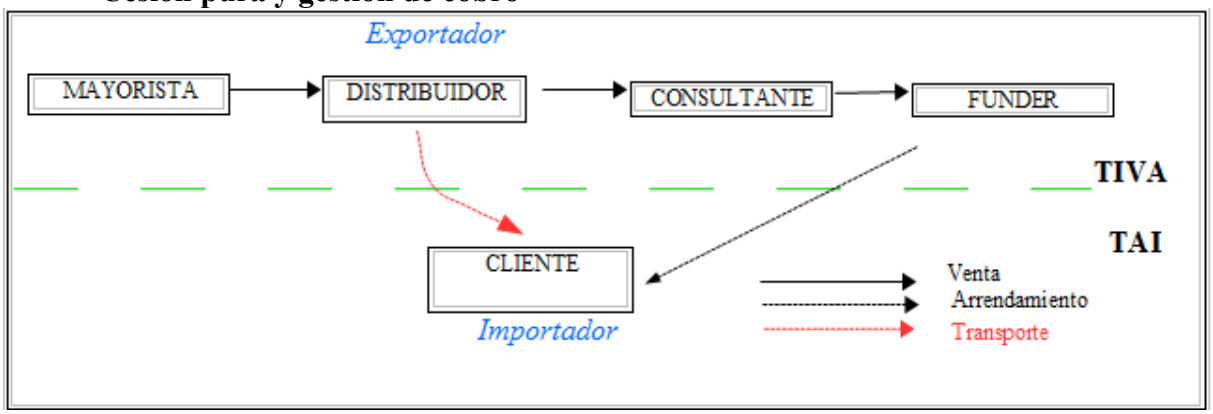
Por el contrario, sí quedará sujeta al IGIC la entrega efectuada por la entidad consultante en favor del Funder, en las modalidades de cesión pura y gestión de cobro, sin que opere el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo, por las razones ya apuntadas con anterioridad.

En relación con la importación de los equipos informáticos, cabe estar a lo señalado en el apartado SEGUNDO de este escrito, salvo en lo relativo a la figura del sujeto pasivo, que -conforme se indica en la consulta- corresponde a la entidad consultante, en calidad de propietaria de los bienes en el momento del devengo del Impuesto.

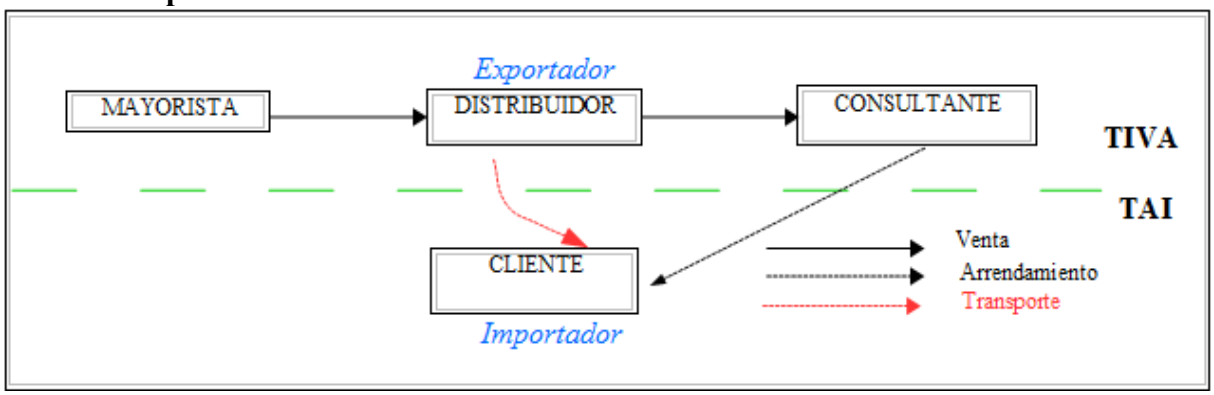
En cuanto al *renting*, nos remitimos a lo ya señalado en el apartado Segundo de este escrito de contestación.

SEXTO.- Por lo que respecta al **escenario número 5**, se advierte que la entidad consultante vuelve a pretender que sea el Cliente quien actúe como importador, dentro del siguiente esquema general:

Cesión pura y gestión de cobro



Autoporté



Por las razones señaladas en el apartado Cuarto, este escenario no es admisible, el importador habrá de ser el propietario del bien objeto de *renting*, sea el Funder o la entidad consultante. Igualmente y consecuencia de ello, las entregas del Mayorista al Distribuidor, de éste a la entidad consultante y de ésta al Funder, estarán no sujetas al IGIC por entenderse efectuadas fuera del territorio de aplicación del IGIC.

Respecto al *renting* nos remitimos a lo expuesto en el apartado SEGUNDO del presente escrito.

SÉPTIMO.- A continuación analizamos la obligación de la entidad consultante de declarar las cuotas de IGIC devengadas por aquellas operaciones en que tenga el carácter de sujeto pasivo, así como el mecanismo legalmente previsto para la recuperación de las cuotas tributarias soportadas en sus adquisiciones o importaciones de bienes y servicios con destino a su utilización en el desarrollo de su actividad de *renting* tecnológico en Canarias.

Declaración de cuotas devengadas

Según hemos visto, en determinados escenarios, la entidad consultante realizará, por una parte, entregas de bienes sujetas a IGIC, en las que ostenta la condición de sujeto pasivo (entregas de bienes al Funder) y, por otra, prestaciones de servicios de *renting* en las que dicha condición recaerá en el destinatario de las operaciones (Cliente). En el primer caso, pesará sobre la entidad consultante la obligación de declarar a la Hacienda Canaria las cuotas tributarias devengadas.

A este respecto, el artículo 59.3 de la Ley 20/1991 dispone:

"3. Los sujetos pasivos que no están obligados a presentar declaraciones-liquidaciones periódicas deberán presentar una declaración-liquidación ocasional en el caso de estar obligados a declarar, en la forma y plazos que se establezcan reglamentariamente."

Por su parte, el artículo 58.1.c) del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestión), dispone:

"*1. Están obligados a presentar la autoliquidación ocasional a que se refiere el artículo 59.3 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias: (...)*

c) Los empresarios o profesionales no establecidos en Canarias que realicen entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto por las que no se produzca la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias. En estas autoliquidaciones ocasionales podrán deducir las cuotas devengadas y soportadas del Impuesto General Indirecto Canario en la adquisición o importación de bienes o servicios que utilicen en el desarrollo de las operaciones interiores citadas anteriormente y siempre que se cumplan los requisitos para el ejercicio del derecho a la deducción.

A través de las autoliquidaciones ocasionales, estos empresarios o profesionales podrán solicitar la devolución del exceso de las cuotas devengadas y soportadas objeto de deducción sobre las cuotas devengadas en las entregas de bienes o prestaciones de servicios que los mismos realicen.

Lo previsto en esta letra c) no resulta aplicable cuando los empresarios o profesionales realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al tipo cero."

En su apartado 3, el mismo precepto establece:

"3. El período de liquidación coincidirá con el mes natural y la autoliquidación ocasional deberá presentarse en la forma y plazos que se establecen a continuación:

a) La autoliquidación ocasional deberá ajustarse al modelo que apruebe el Consejero competente en materia tributaria.

b) El plazo de presentación de la autoliquidación ocasional será el de los veinte primeros días naturales del mes siguiente a la finalización del período de liquidación mensual, salvo que la operación se haya realizado en el mes de julio, en cuyo caso deberá presentarse durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales de septiembre siguientes, o que la operación se haya realizado en el último período de liquidación mensual del año, en cuyo caso la autoliquidación ocasional deberá presentarse en el mes de enero del año siguiente.

c) Cada autoliquidación ocasional comprenderá todas las entregas de bienes o prestaciones de servicios devengadas en el mes a que se refiera.

d) El lugar y condiciones de presentación de las autoliquidaciones ocasionales serán determinadas por el Consejero competente en materia tributaria."

El modelo de autoliquidación a que hace referencia el precepto es el 412 (Autoliquidación ocasional), que la entidad consultante deberá presentar, con periodicidad mensual, a efectos de declarar las cuotas de IGIC devengadas por todas aquellas operaciones en las que tenga la condición de sujeto pasivo. Al tratarse de una autoliquidación ocasional, si durante un mes natural no se ha devengado ninguna cuota de IGIC, la entidad no tendrá obligación de presentar el modelo.

Recuperación de cuotas soportadas

En la medida en que un empresario o profesional no establecido en Canarias realice operaciones sujetas y no exentas de IGIC, tanto si tiene la condición de sujeto pasivo como si ésta recae en el destinatario de las mismas, podrá recuperar las cuotas soportadas por las adquisiciones o importaciones de bienes y servicios que utilice en el desarrollo de dichas operaciones. La diferencia estriba en el mecanismo legalmente previsto para esa recuperación:

- En los casos en que no se produzca la inversión del sujeto pasivo, la deducción de las cuotas soportadas podrá ejercitarse, siempre que se cumplan los requisitos generales para el ejercicio de este derecho (artículos 28 y siguientes de la Ley 20/1991), a través de la autoliquidación ocasional (modelo 412), regulada en el artículo 58 del Reglamento de gestión, transcrito anteriormente a través del cual podrá también obtenerse la devolución del exceso de cuotas soportadas.

El citado artículo 28.1 de la Ley 20/1991 dispone:

"1. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de

servicios que realicen en las Islas Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el número 4 del artículo siguiente de esta Ley."

Como puede observarse, el precepto alude a "los sujetos pasivos", sin diferenciar en función de que estén o no establecidos en el TAI.

El artículo 29.4.1º.a) de la Ley 20/1991, por su parte, dispone:

"4. Las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita reseñada en el número anterior serán deducibles en la medida en que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:

1º.- Las efectuadas en las Islas Canarias que se indican a continuación:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas en el Impuesto General Indirecto Canario."

- En aquellas operaciones en las que se invierta la condición de sujeto pasivo en las personas para las que se realicen las mismas, el empresario o profesional no establecido podrá solicitar la devolución de las cuotas soportadas, al amparo del régimen regulado en el artículo 48 de la Ley 20/1991, debiendo ajustar su solicitud a lo dispuesto en el artículo12 del Reglamento de gestión.

El artículo 48 de la Ley 20/1991 dispone:

"1. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios, incluida la carga impositiva implícita, realizadas en dicho territorio, de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y con arreglo a los plazos y al procedimiento que se establezcan reglamentariamente.

A estos efectos, se considerarán no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios durante el período a que se refiera su solicitud.

2. Son requisitos para el ejercicio del derecho a la devolución a que se refiere el número anterior:

1º.- Que las personas o entidades que pretendan ejercitarlo estén establecidas en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, en otros Estados miembros de la Comunidad Económica Europea o en Terceros Países siempre que, en este último

caso, se acredite la reciprocidad en favor de los empresarios y profesionales establecidos en España.

2º.- Que realicen en dichos territorios actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido o a un tributo análogo.

La realización de dichas actividades deberá acreditarse en la forma que se determine reglamentariamente.

3º.- Que durante el periodo a que se refiere la solicitud, los interesados no hayan realizado en las Islas Canarias entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto General Indirecto Canario distintas de las que a continuación se relacionan:

a) 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 esta Ley.

b) Las de transporte y prestaciones de servicios accesorias a las mismas, exentas en virtud de lo dispuesto en esta Ley en el artículo 11º, excepto su número 2, en el artículo 12º, en los números 1 y 2 del artículo 13º, en el número 7 del artículo 14º y en el artículo 15º.

3. Las personas físicas o jurídicas en las que concurran los requisitos descritos en los números anteriores tendrán derecho a solicitar la devolución del Impuesto General Indirecto Canario que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados en las Islas Canarias durante el periodo de tiempo a que corresponda la solicitud, en la medida en que los indicados bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones descritas en el número 4, apartado 1º, letras b), c) y d) y apartado 2º del artículo 29º de esta Ley, o bien las señaladas en el número 2 anterior, apartado 3º, letra a).

Para la determinación de las cuotas a devolver se atenderá al destino real y efectivo de los bienes o servicios adquiridos o importados, sin que sean de aplicación a estos efectos las normas reguladoras de la regla de prorrata contenidas en la presente Ley.

4. Serán de aplicación a las devoluciones reguladas en este artículo las limitaciones y exclusiones del derecho a deducir previstas en la Ley.

5. Las solicitudes de devolución únicamente podrán referirse al periodo de liquidación o al año natural inmediatamente anteriores.

6. Las personas o entidades que, no estando establecidas en la Comunidad Económica Europea, pretendan hacer uso del derecho a la devolución regulado en este artículo deberán nombrar previamente un representante legal residente en España, a cuyo cargo estará el cumplimiento de las obligaciones formales o de procedimiento correspondientes y que responderá solidariamente en los casos de devolución improcedente.

La Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias podrá exigir a dicho representante caución suficiente a estos efectos.

7. No serán admisibles las solicitudes de devolución por un importe total inferior a la cifra que se determine reglamentariamente.

8. En el caso de empresarios o profesionales establecidos en un Estado miembro de la Comunidad Europea distinto de España, la solicitud deberá presentarse por vía electrónica a través del portal electrónico dispuesto al efecto por el Estado miembro en el que estén establecidos."

Centrándonos en el supuesto que nos ocupa, en las modalidades de cesión pura y de gestión de cobro -en que la consultante realizará tanto entregas de bienes sujetas y no exentas por las que no se producirá la inversión del sujeto pasivo, como prestaciones de servicios, igualmente sujetas y no exentas de IGIC, en que serán sujetos pasivos por inversión los Clientes-, el medio para recuperar las cuotas de IGIC soportadas por la adquisición o importación de bienes o servicios que utilice en el desarrollo de unas y otras operaciones, es la autoliquidación ocasional (modelo 412).

En la modalidad de autoporté, en que serán sujetos pasivos los arrendatarios de los bienes objeto de *renting*, la entidad consultante, deberá solicitar la devolución de las cuotas soportadas a través del procedimiento previsto en el artículo 48 de la Ley 20/1991. Conviene señalar que en ningún caso puedan simultanearse ambas vías (autoliquidación/solicitud de devolución).

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.

Santa Cruz de Tenerife, 28 de noviembre de 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo