Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 25 Ley 19/1994 Art. 40.8 y 9 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad consultante manifiesta ser una empresa dedicada a la venta minorista de confección y complementos de vestir. Ha adquirido en régimen de alquiler un local comercial, el cual tenía en explotación una actividad de venta de artículos de ferretería y mobiliario, actividad que no tiene nada en común con la del consultante.

Se encuentra en proceso de comenzar una reforma integral del local para adecuarlo a su actividad, reforma que supondrá un importante esfuerzo económico ya que el local se encuentra en una situación de semiabandono y además no cumplía con el Código Técnico de Edificación ni con la normativa vigente.

Conforme a lo manifestado, se consulta si es de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias en la reforma del local.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No es de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en la ejecución de obra consistente en la reforma integral de un local comercial por parte del arrendatario del mismo con el objeto de adecuarlo a su actividad comercial.

Visto escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas 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 adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.-La sociedad consultante manifiesta ser una empresa dedicada a la venta minorista de confección y complementos de vestir. Ha adquirido en régimen de alquiler un local comercial, el cual tenía en explotación una actividad de venta de artículos de ferretería y mobiliario, actividad que no tiene nada en común con la del consultante.

Se encuentra en proceso de comenzar una reforma integral del local para adecuarlo a su actividad, reforma que supondrá un importante esfuerzo económico ya que el local se encuentra en una situación de semiabandono y además no cumplía con el Código Técnico de Edificación ni con la normativa vigente.

Conforme a lo manifestado, se consulta si es de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias en la reforma del local.

SEGUNDO.- El objetivo del incentivo fiscal regulado en el artículo 25 de la Ley 19/1994 de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 19/1994) en el ámbito del IGIC es la exención de las entregas e importaciones de un bien de inversión o de un elemento del inmovilizado inmaterial (propiedad industrial e intelectual, conocimientos técnicos no patentados y concesiones administrativas), y si se trata de una ejecución de obra que tenga la consideración de prestación de servicio, que el resultado de la ejecución sea un bien de inversión para la entidad adquirente. Dicha adquisición o importación debe producirse con ocasión de una inversión inicial en los términos previstos en el artículo 25.3 de la Ley 19/1994. Añadir que el artículo 25.2 de la Ley 19/1994 exige, para la aplicación de la exención, que el adquirente o importador no tenga derecho a la deducción total de las cuotas soportadas en el IGIC. Lo cual significa que el IGIC soportado por el adquirente, que es el beneficiario de la exención, debe suponer para él, al menos en parte, un mayor coste de adquisición, dado que, en caso contrario, lo podría recuperar íntegramente mediante el mecanismo de la deducción del IGIC, a que se refieren los artículos 28 y siguientes de la Ley 20/1991. Por último, el beneficiario debe tener su domicilio fiscal en Canarias o bien operar en nuestro territorio mediante establecimiento permanente

En el caso que es objeto de consulta, no hay duda que la entidad tiene la consideración de sujeto pasivo del IGIC, que su domicilio fiscal está en Canarias o cuenta con una establecimiento permanente en dicho territorio (el local en el que desarrolla su actividad) y, además, que no tiene derecho a la deducción total de las cuotas del IGIC soportadas en su actividad empresarial o profesional, en la medida en que realiza habitualmente entregas de bienes sujetas y exentas del IGIC por el artículo 10.1.27 de la Ley 20/1991 dentro de su actividad de comerciante minorista. Se cumplen, en consecuencia, varios de los requisitos exigibles para aplicar el beneficio fiscal.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

La cuestión queda, por tanto, reducida, en esta contestación, a determinar si la reforma del local comercial efectuada por el consultante, en calidad de arrendatario del mismo, constituye una entrega de bien de inversión susceptible de acogerse a esta exención del artículo 25 de la Ley 19/1994.

Dos condiciones exige este artículo para disfrutar de la exención, cuyo cumplimiento debe producirse en cada hecho imponible:

- Primera, que la entrega o importación tengan por objeto, como ya se ha dicho, un bien de inversión, y si se trata de una ejecución de obra que tenga la consideración de prestación de servicio, que el resultado de la ejecución sea un bien de inversión para la entidad adquirente.

- Y segunda, que las operaciones se realicen con ocasión de una inversión inicial

No podemos analizar con todo detalle estos dos requisitos. Únicamente haremos hincapié en el primero de los requisitos; qué se entiende por bien de inversión.

El concepto de bien de inversión viene regulado en los números 8 y 9 del artículo 40 de la Ley 20/1991, y posee dos vertientes definitorias, positiva y negativa:

- Positivamente, se consideran bien de inversión "*los bienes corporales, muebles, semovientes o inmuebles que, por su naturaleza y función, estén normalmente destinados a ser utilizados por un período de tiempo superior a un año como instrumentos de trabajo o medios de explotación*."

- Negativamente, el concepto lleva consigo que no pueden considerarse nunca bien de inversión, según el artículo 40 de la Ley 20/1991:
  - Los accesorios y piezas de recambio adquiridos para la reparación de los bienes de inversión utilizados por el sujeto pasivo.
  - Las ejecuciones de obra para la reparación de otros bienes de inversión.
  - Los envases y embalajes, aunque sean susceptibles de reutilización.
  - Las ropas utilizadas para el trabajo por los sujetos pasivos o el personal dependiente.
  - Los bienes excluidos del derecho a la deducción conforme dispone el número 1 del artículo 30 de esta Ley.
  - Cualquier otro bien cuyo valor de adquisición sea inferior a quinientas mil pesetas (3.005,06 euros).

En todo caso, debe quedar claro que el concepto de bien de inversión es un concepto distinto de otros similares, como los de inmovilizado o de activo fijo, o en términos del nuevo Plan General de Contabilidad (Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre), activo no corriente. Y entre otras diferencias cabe señalar que, a los de inmovilizado o activo fijo o activo no corriente, no se les aplica la exclusión –básica, como hemos visto, en el IGIC - de los bienes cuyo valor sea inferior a los 3.005,06 euros.

En consecuencia, de acuerdo con la definición de bien de inversión, no puede calificarse como tal la reforma, cualquiera que sea su alcance o su fundamento, de un local comercial, pues sólo puede considerarse bien de inversión el local comercial en sí mismo y no las prestaciones de servicio – ejecuciones de obra –destinadas a su reforma, adecuación, reparación, etc. Como se ha mencionado con anterioridad, las únicas ejecuciones de obra que, aún teniendo la consideración de prestaciones

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

de servicio en el IGIC, pueden beneficiarse de la exención del IGIC son aquellas cuyo resultado material sea un bien de inversión para el adquirente. Debe añadirse que, en el supuesto planteado, el consultante ni siquiera es el titular del local comercial, sino arrendatario del mismo, por lo que dicho local no constituye un bien de inversión en el marco de su actividad empresarial o profesional como comerciante minorista, sin perjuicio de que soporte, en su caso, las cuotas de IGIC correspondientes a la renta a satisfacer al arrendador.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que no es de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en la ejecución de obra consistente en la reforma integral de un local comercial por parte del arrendatario del mismo con el objeto de adecuarlo a su actividad comercial.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, a 12 de febrero de 2009
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo, 2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673