CONSULTA Nº 2.280 (06/10/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 25 Ley 19/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

Una sociedad mercantil con domicilio fiscal en Canarias desarrolla una actividad comercial por la que tiene la consideración de comerciante minorista. Es propietaria de una nave situada en un polígono industrial de Tenerife, que utiliza como depósito de los bienes que importa o adquiere y que envía a todos los centros de ventas existentes en varias islas. Tiene intención de promover unas instalaciones fotovoltaicas en el techo de la nave industrial con objeto de autoabastecerse de energía eléctrica para su consumo en dicha nave. Dado que es una entidad mercantil establecida en Canarias, que desarrolla una actividad que le impide ejercer el derecho a la deducción y que la instalación fotovoltaica dispone de la condición de bien de inversión, consulta si la ejecución de obra de instalación fotovoltaica se encuentra exenta del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La adquisición de la instalación fotovoltaica no se realiza con ocasión de una inversión inicial, por lo que no resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

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

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

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 23.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por el Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- Una sociedad mercantil con domicilio fiscal en Canarias desarrolla una actividad comercial por la que tiene la consideración de comerciante minorista. Es propietaria de una nave situada en un polígono industrial de Tenerife, que utiliza como depósito de los bienes que importa o adquiere y que envía a todos los centros de ventas existentes en varias islas. Tiene intención de promover unas instalaciones fotovoltaicas en el techo de la nave industrial con objeto de autoabastercerse de energía eléctrica para su consumo en dicha nave. Dado que es una entidad mercantil establecida en Canarias, que desarrolla una actividad que le impide ejercer el derecho a la deducción y que la instalación fotovoltaica dispone de la condición de bien de inversión, consulta si la ejecución de obra de instalación fotovoltaica se encuentra exenta del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

SEGUNDO.- La aplicación de la exención del IGIC establecida 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), exige el cumplimiento de una serie de requisitos que pasamos a exponer, de forma breve, y atendiendo a las características señaladas por la entidad consultante. A estos efectos, y dada la extensa redacción del precepto realizaremos este análisis diferenciando dos grupos, los requisitos sustanciales y los requisitos de inversión.

En el bloque de los **requisitos sustanciales**, que son de carácter previo a la aplicación de la exención, se incluyen los siguientes elementos:

- El **elemento subjetivo**: la exención del IGIC prevista en el citado artículo es aplicable a las entidades sujetas al Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS). Al ser una sociedad limitada por la renta obtenida estará sujeta a este impuesto, de acuerdo con lo previsto en el artículo 7.1.a) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades, teniendo en cuenta lo dispuesto, tanto en el artículo 35.2 del Código Civil, como en los artículos 1 y 2 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio. Por lo que se cumpliría el requisito subjetivo.

- El **elemento territorial**: además, estas entidades sujetas al IS, han de tener su domicilio fiscal, o bien, un establecimiento permanente, en Canarias, de acuerdo con lo recogido en el apartado 1 del artículo 25 de la Ley 19/1994:

La entidad mercantil citada en la consulta tiene domicilio fiscal en Canarias, por lo que se cumpliría el segundo requisito, el territorial.

- El **elemento impositivo**: para aplicar la exención en el IGIC, además de los dos requisitos anteriores, es necesario que no tengan derecho a la deducción total de las cuotas soportadas del IGIC.

Se manifiesta que la entidad mercantil desarrolla actividades comerciales por la que dispone de la consideración de comerciante minorista y las entregas de bienes en el desarrollo de su actividad comercial se encuentran exentas por aplicación de lo dispuesto en los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012). Ello implica que las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en tales operaciones exentas, la entidad consultante no tendrá derecho a su deducción total, tal y como señala el artículo 28.1 de la Ley 20/1991, regulador de la naturaleza y ámbito de aplicación de las deducciones en el IGIC:

Debe señalarse que la exención contemplada en los artículos 50.Uno.27º y 90.Uno.a) de la Ley 4/2012 no se encuentra entre las exenciones plenas recogidas en el artículo 29.4 de la Ley 20/1991.

A tal efecto, el segundo párrafo de la letra b) del apartado 2 del artículo 25 de la Ley 19/1994 establece la siguiente presunción:

El artículo 25 del Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, en las materias referentes a los incentivos fiscales en la imposición indirecta, la reserva para inversiones en Canarias y la Zona Especial Canaria aprobado por el artículo único del Real Decreto 1758/2007, de 28 de diciembre (en adelante, Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994), desarrolla el requisito de la no deducibilidad en los siguientes términos:

En virtud de lo anterior, también se cumpliría el elemento impositivo, puesto que las entregas de bienes realizadas en el desarrollo de una actividad comercial por parte de un sujeto pasivo que tiene la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, son operaciones exentas que no dan derecho a la deducción total de las cuotas del IGIC soportadas en las adquisiciones e importaciones que se realicen.

Una vez analizados los elementos integrados en el grupo de los requisitos sustanciales, procedemos a estudiar, el segundo grupo, el referido a los **requisitos de inversión**, que son de cumplimiento simultáneo o posterior, y en el que encontramos los elementos objetivo, temporal, territorial y formal, profundizando en el primero de ellos, al constituir el objeto de esta consulta:

- El **elemento objetivo**: genéricamente, la aplicación de la exención del IGIC establecida en el artículo 25 de la Ley 19/1994 exige dos condiciones esenciales:

La primera, que la entrega, importación o adquisición tenga por objeto un bien de inversión o un elemento del inmovilizado inmaterial, para la entidad adquirente.

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

Respecto a esta segunda condición, para delimitar los conceptos de inversión inicial debemos remitirnos a los artículos 6 y 8 del Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994.

El citado artículo 6, al definir las “ayudas regionales a la inversión”, introduce el concepto de inversión inicial, en los términos siguientes:

“

”

Respecto al concepto de inversión inicial, el artículo 8 del Reglamento de desarrollo de la Ley 19/1994 dispone:

.″

Pues bien, a juicio de este centro directivo, no cabe considerar que la instalación fotovoltaica que se pretende promover con objeto de autoabastecerse de energía eléctrica suponga la creación de un establecimiento, la ampliación de un establecimiento, la diversificación de la actividad de un establecimiento o la transformación sustancial de un proceso de producción de un establecimiento. Consecuencia de ello es la inapliación de la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto es criterio vinculante de este centro directivo que la adquisición de la instalación fotovoltaica no se realiza con ocasión de una inversión inicial, por lo que no resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

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, 6 de octubre de 2025

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA

Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez