CONSULTA Nº 2.283 (11/11/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Arts. 20, 23 y 90.1 Texto refundido REF Art. 4.4 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Una persona física ejerce una actividad profesional y está incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional. El desarrollo de su actividad profesional lo realiza en un local de su propiedad adquirido en 2020 y pretende transmitirlo a una persona física que desarrolla la misma actividad profesional pero no está incluido en el citado régimen especial y sus prestaciones de servicios están sujetas y no exentas del IGIC. Puesto que se trata de la segunda transmisión del local, la entrega está sujeta al IGIC pero exenta. Consulta si cabe la renuncia a la exención.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La entrega de un bien inmueble por parte de un empresario o profesional acogido al régimen especial del pequeño empresario o profesional está sujeta y exenta del IGIC, sin que quepa la renuncia a esta exención, por lo que tributa en todo caso por la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD.

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 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.- Una persona física ejerce una actividad profesional y está incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional. El desarrollo de su actividad profesional lo realiza en un local de su propiedad adquirido en 2020 y pretende transmitirlo a una persona física que desarrolla la misma actividad profesional pero no está incluido en el citado régimen especial y sus prestaciones de servicios están sujetas y no exentas del IGIC. Puesto que se trata de la segunda transmisión del local, la entrega está sujeta al IGIC pero exenta. Consulta si cabe la renuncia a la exención.

SEGUNDO.- El apartado 1 del artículo 90 del texto refundido de las normas legales aprobadas por la Comunidad Autónoma de Canarias en relación con el Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias aprobado por Decreto Legislativo 1/2025, de 13 de octubre (en adelante, texto refundido REF), dispone:

"1. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos acogidos al régimen especial del pequeño empresario o profesional estarán exentas del Impuesto Gneral Indirecto Canario."

Este precepto declara exentas de IGIC todas las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los sujetos pasivos personas físicas incluidos en el régimen especial del pequeño empresario o profesional.

Tal y como expone la persona física consultante, la entrega del local estaría sujeta al IGIC pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 20 del texto refundido REF, por tratarse de la segunda entrega de una edificación después de terminada su construcción.

"Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

(...)"

Por otra parte, el artículo 4.4 de la Ley 20/1991, regulador de la relación entre el IGIC y el concepto "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITPAJD), dispone:

"*4. Las operaciones sujetas a este Impuesto no estarán sujetas al concepto "transmisiones patrimoniales onerosas" del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.*

Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las entregas y arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando estén exentos del Impuesto, salvo en los casos en que el sujeto pasivo renuncie a la exención en las circunstancias y con las condiciones recogidas en el artículo 50.cinco de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales."

La referencia al artículo 50.cinco de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, debe realizarse desde el día 21 de octubre de 2025 al artículo 23 del texto refundido REF.

Derivado del artículo 4.4 de la Ley 20/1991, la entrega del local objeto de consulta sujeta al IGIC pero exenta por aplicación del artículo 20 del texto refundido REF o por el artículo 90.1 del texto refundido REF, pasaría a tributar por la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD.

No obstante, la exención prevista en el citado artículo 20 es susceptible de renuncia, conforme a lo dispuesto en el artículo 23 del texto refundido REF, que dispone:

"Las exenciones relativas a los artículos 19 y 20 del presente texto refundido podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones que origine el derecho a la deducción, y cumpla los siguientes requisitos:

a) Comunicación fehaciente al adquirente con carácter previo o simultáneo a la entrega de los correspondientes bienes.

b) La renuncia se practicará por cada operación realizada por el sujeto pasivo y, en todo caso, deberá justificarse con una declaración suscrita por el adquirente en la que éste haga la deducción total o parcial del impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles."

La renuncia a la exención tiene un doble objetivo; por una parte, evitar las distorsiones que las exenciones previstas en los artículos 19 y 20 del texto refundido REF producen en la cadena de deducciones, ya que estas no otorgan el derecho de deducir las cuotas soportadas en la adquisición de los bienes inmuebles. La opción por la renuncia de la exención tiende a evitar las

anteriores distorsiones que se producen, en la cadena de deducciones, en tanto el bien inmueble se mantiene dentro del proceso de distribución empresarial, suponiendo para el adquirente una disminución de costes empresariales, ya que las cuotas del IGIC soportadas pueden ser objeto de recuperación; y, por otra parte, evitar la sujeción a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD, conforme al anteriormente reproducido artículo 4.4 de la Ley 20/1991, que no puede recuperase vía deducción, por lo que se integra como un coste más de la operación de transmisión.

Para la resolución de la presente consulta resulta necesario destacar que para la aplicación de la renuncia, el adquirente debe cumplir las siguientes condiciones:

a) Ser empresario o profesional que actúa en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales.

b) Tener derecho a efectuar la deducción total o parcial de la cuota del IGIC soportada en la adquisición de la edificación.

En el texto de la consulta se señala que el adquirente es una persona física que no se encuentra incluido en el régimen especial del pequeño empresario o profesional y que afectará el local al desarrollo de su actividad profesional de la que derivan prestaciones de servicios sujetas y no exentas del IGIC, por lo que podría ejercer la deducción de la cuota soportada en la adquisición de la edificación conforme a los artículos 28.1 y 29.4.1º.a) de la Ley 20/1991.

Conforme a estos datos se cumplen plenamente los requisitos para ejercer la renuncia a la exención prevista en el artículo 20 del texto refundido REF. Ahora bien, la entrega del local está sujeta al IGIC pero al que le resulta aplicable dos supuestos de exención: la derivada de la inclusión del sujeto pasivo transmitente en el régimen especial del pequeño empresario o profesional (artículo 90.1 del texto refundido REF), exención no contemplada en el artículo 23 del texto refundido REF como renunciable, y la exención prevista en el artículo 20 del texto refundido REF que sí es susceptible de renuncia. La cuestión a dilucidar es cuál de las exenciones descritas prevalece.

Ya este centro directivo ha tenido ocasión de pronunciarse sobre esta cuestión en la consulta 1829 de 29 de enero de 2018, señalando lo siguiente:

"*Para resolver este "conflicto normativo" hemos de acudir al "principio de especialidad" (norma especial prima sobre norma general), que ha sido calificado por nuestra jurisprudencia como principio general del Derecho y cuya aplicación en el ámbito financiero-tributario ha sido reconocida, entre otras, por la Sentencia del Tribunal Supremo de 29 de septiembre de 2000. En virtud de este principio, cuando dos o más normas regulen aparentemente el mismo supuesto de hecho, debemos aplicar aquella que tenga un destinatario más individualizado, propio o característico con relación al destinatario de la otra u otras normas, que debe ser más general. Llevando esto al caso que nos ocupa, debemos concluir que el régimen especial del pequeño empresario o profesional prima sobre el régimen general del Impuesto, de manera tal que la exención -no renunciable- regulada en el artículo 110.1 prevalece sobre la establecida en el artículo 50.Uno.22º, ambos de la Ley 4/2012*."

Las menciones a los artículos 110.1 y 50.Uno.22º de la Ley 4/2012, deben entenderse efectuadas a los artículos, respectivamente, 90.1 y 20 del texto refundido REF.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que la entrega de un bien inmueble por parte de un empresario o profesional acogido al régimen especial del pequeño empresario o profesional está sujeta y exenta del IGIC, sin que quepa la renuncia a esta exención, por lo que tributa en todo caso por la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD.

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, 11 de noviembre de 2025

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez