Gobierno de Canarias

Consejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

Viceconsejería de Hacienda y
Relaciones con la Unión Europea

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 Nº 2.300 (06/02/2026)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Arts. 20, 23, 89 y 90 texto refundido REF Arts. 4.4 y 19.1.2º.h) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante ejerce una actividad profesional en un local de su propiedad adquirido a su promotor y está incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional. Pretende transmitir el local a una sociedad mercantil que ejerce una actividad empresarial que da derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios. Manifiesta que puesto que la entrega del local sería su segunda transmisión una vez terminada su construcción, la entrega estaría exenta del IGIC. Consulta:

- Si cabría la renuncia a la exención.

- En caso de respuesta positiva y dado que se invertiría la condición de sujeto pasivo, si computaría el importe de la entrega en su volumen de operaciones.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Si la transmisión del local se realizó con anterioridad al día 1 de enero de 2026, la entrega del local estaría sujeta y exenta del IGIC y sujeta a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD, dado que en ningún caso sería posible ejercer el derecho a la renuncia de la exención prevista en el artículo 90.1 del texto refundido REF.

- Si la transmisión del local se realizó con posterioridad al día 31 de diciembre de 2025 y la persona física consultante está acogida al REPEP, no sería de aplicación la exención derivada de la inclusión en el REPEP, por lo que de darse las circunstancias previstas en el artículo 23 del texto refundido, se podría ejercer la renuncia a la exención prevista en el artículo 20 del texto refundido y encontrarse la entrega del local sujeta y no exenta al IGIC y no sujeta a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD.

- Para la determinación del volumen de operaciones a los efectos del REPEP se incluye, en todo caso, el importe de la entrega del local objeto de consulta, con independencia de que, en el supuesto de ejercicio del derecho a la renuncia a la exención prevista en el artículo 20 del texto refundido, se invierta en el adquirente la condición de sujeto pasivo, y con independencia de que la entrega se realice en 2025 o con posterioridad al día 31 de diciembre de 2025.

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.- La persona física consultante ejerce una actividad profesional en un local de su propiedad adquirido a su promotor y está incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional. Pretende transmitir el local a una sociedad mercantil que ejerce una actividad empresarial que da derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios. Manifiesta que puesto que la entrega del local sería su segunda transmisión una vez terminada su construcción, la entrega estaría exenta del IGIC. Consulta:

- Si cabría la renuncia a la exención.

- En caso de respuesta positiva y dado que se invertiría la condición de sujeto pasivo, si computaría el importe de la entrega en su volumen de operaciones.

SEGUNDO.- Puesto que la consulta fue presentada en el mes de diciembre de 2025 y la presente contestación se realiza en el año 2026, la respuesta que debe darse a la misma difiere si la transmisión del local de su propiedad (que constituye la segunda entrega de una edificación después de finalizada su construcción) ha sido realizada antes del día 1 de enero de 2026 o será con posterioridad al día 31 de diciembre de 2025.

A) La transmisión del local se realiza antes del día 1 de enero de 2026.

Partiendo de que la persona física consultante en el año 2025 está incluida en el régimen especial del pequeño empresario o profesional (en adelante, REPEP), 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 REPEP, ello incluiría también a la entrega del local por parte de la persona física consultante, aunque se trate de una operación ocasional.

Ahora bien, dicha entrega del local también 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 sociedad mercantil que realiza actividades empresariales de la derivan entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del IGIC, por lo que podría ejercer la deducción de la cuota del IGIC soportada en la adquisición de la edificación conforme a los artículos 28.1 y 29.4.1º.a) de la Ley 20/1991.

De acuerdo con 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 REPEP (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, respectivamente, a los artículos 90.1 y 20 del texto refundido REF.

Conforme con todo lo expuesto, la entrega de un bien inmueble por parte de un empresario o profesional acogido al REPEP 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.

B) La transmisión del local se realiza después del día 31 de diciembre de 2025.

Como nada indica en el texto de la consulta, debemos diferenciar dos situaciones:
i) La persona física consultante sigue en el año 2026 acogida al REPEP.

Con vigencia desde el día 1 de enero de 2026, el apartado quince de la disposición final novena de la Ley 9/2025, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2026, modifica el apartado 2 del artículo 90 del texto refundido REF quedando redactado del modo siguiente (el subrayado es nuestro):

"2. En ningún caso el régimen del pequeño empresario o profesional se aplicará a las siguientes operaciones:

a) Las entregas de bienes que, en el desarrollo de su actividad comercial, realicen los sujetos pasivos acogidos al régimen especial de comerciantes minoristas, sin perjuicio de su aplicación a las prestaciones de servicios u otras entregas de bienes realizadas al margen de dicha actividad comercial.

b) Las entregas de bienes inmuebles cuando resulten aplicables las exenciones establecidas en los artículos 19 o 20 del presente texto refundido."

Derivado de este precepto y puesto que la transmisión del local estaría exenta por aplicación del artículo 20 del texto refundido REF, no le sería de aplicación la exención propia del REPEP. Esta circunstancia de inaplicabilidad del REPEP permite el ejercicio del derecho la renuncia a la exención, lo que supondría que la transmisión del local estaría sujeta y no exenta al IGIC y no sujeta a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD.

Debe tenerse en cuenta el supuesto de inversión del sujeto pasivo contemplado en el artículo 19.1.2º.h) de la Ley 20/1991, que dispone:

"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:

(...)

g) Cuando se trate de las siguientes entregas de bienes inmuebles:

– Las entregas efectuadas como consecuencia de un proceso concursal.

– Las entregas exentas a que se refieren los números 20.º y 22.º del artículo 50.Uno de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en las que el sujeto pasivo hubiera renunciado a la exención.

– Las entregas efectuadas en ejecución de la garantía constituida sobre los bienes inmuebles, entendiéndose, asimismo, que se ejecuta la garantía cuando se transmite el inmueble a cambio de la extinción total o parcial de la deuda garantizada o de la obligación de extinguir la referida deuda por el adquirente"

Las referencias a los números 20º y 22º del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012, deben entenderse realizadas desde el día 21 de octubre de 2025, respectivamente, a los artículos 19 y 20 del texto refundido REF.

Por tanto, la cuota del IGIC devengada correspondiente a la entrega del local deberá ser declarada por la sociedad mercantil adquirente puesto que se invierte en ella la condición de sujeto pasivo.

ii) La persona física consultante no está incluida en el año 2026 al REPEP.

Esta no inclusión puede derivar de la renuncia o la exclusión del REPEP conforme a los apartados 2 y 3 del artículo 89 del texto refundido.

Dado que la entrega del local está exenta del IGIC por aplicación del artículo 20 del texto refundido, desde el día 1 de enero de 2026 es indiferente el dato de si está el transmitente persona física incluido o no en el REPEP, por lo que desde dicha fecha resulta extensible a este supuesto lo señalado en el punto i) anterior.

TERCERO.-La segunda consulta que se realiza es si la circunstancia de estar sujeta al IGIC y no exenta la entrega del local como consecuencia del ejercicio del derecho a la renuncia a la exención, y, derivado de ello, no tener la persona física transmitente obligación de declarar la cuota del IGIC devengada por la entrega del local (que correspondería a la sociedad mercantil adquirente), supondría no computar el importe de dicha entrega para deteminar el volumen de operaciones.

El tercer y cuarto párrafo del artículo 89.1 dcl texto refundido REF regula el volumen de operaciones a los efectos del REPEP, en los siguientes términos:

"*Por volumen de operaciones, a efectos de este régimen especial, se considerará el importe total, excluido el Impuesto General Indirecto Canario o tributo análogo y, en su caso, la compensación a tanto alzado del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca o compensación análoga, de las entregas de bienes o prestaciones de servicios, habituales u ocasionales, con independencia del régimen tributario o territorio donde se entiendan realizadas. Las operaciones se entenderán efectuadas cuando se produzca o, en su caso, se hubiera producido el devengo del Impuesto General Indirecto Canario o tributo análogo.*

En los supuestos de transmisión de la totalidad o parte de un patrimonio empresarial o profesional, el volumen de operaciones a computar por el sujeto pasivo adquirente será el resultado de añadir al realizado, en su caso, por este último durante el año natural anterior, el volumen de operaciones realizadas durante el mismo periodo por el transmitente en relación con la parte de su patrimonio transmitida."

Se trata de un concepto de volumen de operaciones autónomo del REPEP e independiente del concepto de volumen de operaciones previsto en el artículo 43 del texto refundido REF.

Comprobamos que se trata de un concepto universal de volumen de operaciones, dado que incluye los importes de todas las operaciones de entregas de bienes o prestaciones de servicios que realice un sujeto pasivo persona física, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, ya sean habituales u ocasionales, se encuentren sujetas al IGIC o, como consecuencia de las reglas de localización del hecho imponible, no sujetas al IGIC.

Este concepto de universalidad del volumen de operaciones incluye también a las operaciones de entregas de bienes o prestaciones de servicios que realice el sujeto pasivo persona física en las que se invierta la condición de sujeto pasivo, esté la operación sujeta al IGIC o sujeta a otro tributo análogo. Por tanto, el importe de la entrega del local, con independencia de que se realice en 2025 o con posterioridad al día 31 de diciembre de 2025, se incluye en el cómputo del volumen de operaciones previsto en el artículo 89.1 del texto refundido REF, aunque no corresponda a la persona física consultante su declaración ante la Administración tributaria.

CUARTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- Si la transmisión del local se realizó con anterioridad al día 1 de enero de 2026, la entrega del local estaría sujeta y exenta del IGIC y sujeta a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD, dado que en ningún caso sería posible ejercer el derecho a la renuncia de la exención prevista en el artículo 90.1 del texto refundido REF.

- Si la transmisión del local se realizó con posterioridad al día 31 de diciembre de 2025 y la persona física consultante está acogida al REPEP, no sería de aplicación la exención derivada de la inclusión en el REPEP, por lo que de darse las circunstancias previstas en el artículo 23 del texto refundido, se podría ejercer la renuncia a la exención prevista en el artículo 20 del texto refundido y encontrarse la entrega del local sujeta y no exenta al IGIC y no sujeta a la modalidad "transmisiones patrimoniales onerosas" del ITPAJD.

- Para la determinación del volumen de operaciones a los efectos del REPEP se incluye, en todo caso, el importe de la entrega del local objeto de consulta, con independencia de que, en el supuesto de ejercicio del derecho a la renuncia a la exención prevista en el artículo 20 del texto refundido, se invierta en el adquirente la condición de sujeto pasivo, y con independencia de que la entrega se realice en 2025 o con posterioridad al día 31 de diciembre de 2025.

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 febrero de 2026

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez