Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1917 (02/12/18)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 9º.9º Ley 20/1991 Art. 59º.1.b) Ley 20/1991 Art. 50.Uno.26º Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad pública empresarial "Puertos Canarios" consulta lo siguiente:

1º.- Si a la vista del artículo 35 de la Ley 14/2003, de 8 de abril, de Puertos de Canarias, se encuentran no sujetas al IGIC aquellas entregas de bienes y prestaciones de servicios que realiza en el ejercicio de sus funciones cuya contraprestación tiene la naturaleza de tasa.

2º.- En caso de no resultar encuadradas en los supuestos de no sujeción previstos legalmente, si debe emitirse factura paralela a la liquidación de la tasa portuaria por dichas entregas de bienes y prestaciones de servicios.

3º.- En el supuesto de estar obligada al Suministro Inmediato de Información del IGIC (SII), si debería incluir en el mismo información de las operaciones no sujetas.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La equiparación del régimen tributario de la entidad consultante "Puertos Canarios" al que corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias, que establece el artículo 35 de la Ley 14/2003, de 8 de abril, de Puertos de Canarias, no alcanza al supuesto de no sujeción al IGIC regulado en el artículo 9º.9º de la Ley 20/1991.

- La exención prevista en el artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012, por el contrario, sí es de aplicación a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la consultante, no obstante su carácter de entidad pública empresarial, al amparo de lo dispuesto en el citado artículo 35 de la Ley de Puertos de Canarias.

- Con independencia de la liquidación de las tasas portuarias que correspondan, la entidad consultante deberá emitir factura por las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al IGIC que realice en el desarrollo de su actividad, aunque exentas del Impuesto.

- En el supuesto de resultar obligada u optar por el régimen de Suministro Inmediato de Información (SII), la entidad consultante deberá incluir, en su caso, información de las operaciones no sujetas al IGIC que realice por las que deba emitir factura.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

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 entidad pública empresarial "Puertos Canarios" consulta lo siguiente:

1º.- Si a la vista del artículo 35 de la Ley 14/2003, de 8 de abril, de Puertos de Canarias, se encuentran no sujetas al IGIC las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realiza en el ejercicio de sus funciones cuya contraprestación tiene la naturaleza de tasa.

2º.- En caso de no resultar encuadradas en los supuestos de no sujeción previstos legalmente, si debe emitirse factura paralela a la liquidación de la tasa portuaria por dichas entregas de bienes y prestaciones de servicios.

3º.- En el supuesto de estar obligada al Suministro Inmediato de Información del IGIC (SII), si debería incluir en el mismo información de las operaciones no sujetas.

SEGUNDO.- El artículo 35 de la Ley 14/2003, de 8 de abril, de Puertos de Canarias dispone:

> *"«Puertos Canarios» está sometido al mismo régimen tributario que corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias, gozando de idénticas exenciones y beneficios fiscales."*

La entidad consultante pretende, al amparo del precepto anterior, que sus entregas de bienes y prestaciones de servicios cuya contraprestación consista en una tasa se encuadren dentro del supuesto de no sujeción establecido para la Administración de esta Comunidad Autónoma -entre otras Administraciones Públicas, en el artículo 9º.9º de la Ley 20/1991 (el subrayado es nuestro):

> *"9º. No están sujetas al Impuesto:*
>
> *9.º A) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas directamente por las Administraciones Públicas, así como las entidades a las que se refieren las letras C) y D) de este apartado, sin contraprestación o mediante contraprestación de naturaleza tributaria.*
>
> *B) A estos efectos se considerarán Administraciones Públicas:*
>
> *a) La Administración General del Estado, las Administraciones de las Comunidades Autónomas y las Entidades que integran la Administración Local.*
>
> *b) Las entidades gestoras y los servicios comunes de la Seguridad Social.*
>
> *c) Los organismos autónomos, las Universidades Públicas y las Agencias Estatales.*
>
> *d) Cualesquiera entidades de derecho público con personalidad jurídica propia,*

dependientes de las anteriores que, con independencia funcional o con una especial autonomía reconocida por la Ley tengan atribuidas funciones de regulación o control de carácter externo sobre un determinado sector o actividad.

No tendrán la consideración de Administraciones Públicas las entidades públicas empresariales estatales y los organismos asimilados dependientes de las Comunidades Autónomas y Entidades locales.

C) No estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados en virtud de los encargos ejecutados por los entes, organismos y entidades del sector público que ostenten, de conformidad con lo establecido en el artículo 32 de la Ley de Contratos del Sector Público, la condición de medio propio personificado del poder adjudicador que haya ordenado el encargo, en los términos establecidos en el referido artículo 32.

D) Asimismo, no estarán sujetos al Impuesto los servicios prestados por cualesquiera entes, organismos o entidades del sector público, en los términos a que se refiere el artículo 3.1 de la Ley de Contratos del Sector Público, a favor de las Administraciones Públicas de la que dependan o de otra íntegramente dependiente de estas, cuando dichas Administraciones Públicas ostenten la titularidad íntegra de los mismos.

E) La no consideración como operaciones sujetas al Impuesto que establecen las letras C) y D) anteriores será igualmente aplicable a los servicios prestados entre las entidades a las que se refieren los mismos, íntegramente dependientes de la misma Administración Pública."

A este respecto, debemos hacer dos consideraciones.

En primer lugar, como acabamos de ver, el propio artículo 9º.9º.B), párrafo último, de la Ley 20/1991, en su redacción actual, excluye del concepto de Administraciones Públicas las entidades públicas empresariales dependientes del Estado, Comunidades Autónomas o de Entidades locales, entre las que queda comprendida la consultante, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21 de la ya citada Ley 14/2003, de 8 de abril:

"1. Se crea la entidad «Puertos Canarios» con personalidad jurídico-pública y patrimonio propio, independiente del de la Comunidad Autónoma de Canarias, adscrita a la consejería competente en materia de puertos,constituyendo una entidad de las previstas en el artículo 5.1.b) de la Ley 7/1984, de 11 de diciembre, de la Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, que realizará las funciones y gestionará los servicios que, en materia de puertos, le sean atribuidas por esta Ley y por el ordenamiento jurídico que le resulte de aplicación."

La referencia al artículo 5.1.b) de la derogada Ley 7/1984, de 11 de diciembre, debe entenderse hecha al artículo 2.1.c) de la Ley 11/2006, de 11 de diciembre, de la Hacienda Pública Canaria, alusivo a las entidades pública empresariales definidas en la Ley de Patrimonio de la Comunidad Autónoma de Canarias.

En segundo lugar, y sin perjuicio de lo anterior, debemos señalar que la equiparación del régimen tributario de la entidad consultante al que corresponde a esta Comunidad Autónoma que prevé el artículo 35 de la Ley de Puertos de Canarias, lo es a efectos de

exenciones y demás beneficios fiscales *"cuya creación haya efectuado la Comunidad Autónoma Canarias en uso de su potestad legislativa derivada para establecer tributos propios y en el uso de su potestad legislativa delegada por el Estado en materia de tributos cedidos y tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias"* (consulta vinculante nº 1621, de 30 de diciembre de 2013), sin que, en ningún caso, dicha asimilación pueda extenderse a los supuestos de no sujeción al IGIC, cuyo establecimiento corresponde al Estado en el uso de su potestad legislativa originaria.

Por lo expuesto, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la entidad consultante están sujetas al IGIC, aun cuando su contraprestación tenga naturaleza de tasa.

Dicho esto, es preciso dilucidar a continuación si resulta de aplicación a dichas operaciones la exención regulada en el artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012):

> *"Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones:*
>
> *(...)*
>
> *26º. Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados por el Estado, la Comunidad Autónoma de Canarias y las entidades locales canarias.*
>
> *En ningún caso la exención establecida en este número será aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por los siguientes entes con personalidad jurídica propia vinculados o dependientes de cualquiera de las Administraciones Públicas:*
>
> *a) Los organismos autónomos.*
>
> *b) Las entidades públicas empresariales.*
>
> *c) Las sociedades mercantiles públicas.*
>
> *d) Las fundaciones públicas.*
>
> *e) Las entidades de Derecho público distintas de las mencionadas en los párrafos a) y b) de este apartado.*
>
> *f) Los consorcios dotados de personalidad jurídica a que se refieren los artículos 6.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y 87 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las bases del Régimen Local, cuando uno o varios de los sujetos enumerados en este número hayan aportado mayoritariamente a los mismos, dinero, bienes o industria, o se hayan comprometido, en el momento de su constitución, a financiar mayoritariamente dicho ente, y siempre que sus actos estén sujetos directa o indirectamente al poder de decisión de un órgano del Estado, de la Comunidad Autónoma de Canarias o de una entidad local canaria."*

Por las razones apuntadas con anterioridad, este precepto sí debe interpretarse en relación con el repetido artículo 35 de la Ley de Puertos de Canarias, debiendo concluir que el

beneficio fiscal es aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la consultante a pesar de su naturaleza de entidad pública empresarial. Refuerza esta tesis la exposición de motivos de la Ley 4/2012, al afirmar que "*La disposición adicional sexta declara que el supuesto de exención previsto en el artículo 50.Uno.26º de la Ley resulta también aplicable al ente Puertos Canarios en virtud de lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley 14/2003, de 8 de abril".*

La citada disposición adicional se limitó a señalar que: "*A la entrada en vigor de la presente Ley, se mantiene vigente el artículo 35 de la Ley 14/2003, de 8 de abril, de Puertos de Canarias".*

La siguiente cuestión que plantea la entidad consultante es si debe emitir factura, independiente de la liquidación de la correspondiente tasa portuaria, por sus entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y exentas del IGIC.

Entre las obligaciones de los sujetos pasivos del Impuesto, incluye el artículo 59º.1.b) de la Ley 20/1991, la de:

> *"b) Expedir y entregar facturas de las operaciones en que intervienen, adaptados a las normas generales que regulan el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales."*

Ello nos remite a lo establecido en el artículo 2, en relación con la disposición adicional segunda, ambos del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (en adelante, Reglamento de facturación):

El artículo 2.1 de este Reglamento de facturación señala (el subrayado es nuestro):

> *"1. De acuerdo con el artículo 164.Uno.3.º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto, en los términos establecidos en este Reglamento y sin más excepciones que las previstas en él. Esta obligación incumbe asimismo a los empresarios o profesionales acogidos a los regímenes especiales del Impuesto sobre el Valor Añadido.*
>
> *También deberá expedirse factura y copia de esta por los pagos recibidos con anterioridad a la realización de las entregas de bienes o prestaciones de servicios por las que deba asimismo cumplirse esta obligación conforme al párrafo anterior, a excepción de las entregas de bienes exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido por aplicación de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley del Impuesto."*

Por su parte, la citada disposición adicional segunda del Reglamento de facturación, en su párrafo primero, establece:

"En relación con las operaciones sujetas al Impuesto General Indirecto Canario, las referencias hechas al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o a esta última deben entenderse hechas, en su caso, al Impuesto General Indirecto Canario y a la Administración tributaria canaria. Asimismo, en cuanto a las operaciones sujetas al Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, las referencias se entenderán hechas al citado tributo y a las autoridades locales de las Ciudades de Ceuta y Melilla. Lo anterior se entenderá sin perjuicio de la coordinación que resulte necesaria entre las citadas Administraciones."

Por tanto, la mención que el artículo 2.1 del Reglamento de facturación realiza al artículo 164.Uno.3º de la Ley 37/1992 debe entenderse referida al artículo 59.1.b) de la Ley 20/1991, transcrito con anterioridad.

Es preciso señalar que existen determinadas exceptuaciones a la obligación de expedir factura, si bien, en principio, ninguna de ellas parece alcanzar a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realiza la entidad consultante en el ejercicio de sus funciones. Son las que establece el artículo 3.1 del citado Reglamento:

"1. No existirá obligación de expedir factura, salvo en los supuestos contenidos en el apartado 2 del artículo 2 de este Reglamento, por las operaciones siguientes:

a) Las operaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, en virtud de lo establecido en el artículo 20 de su ley reguladora, con excepción de las operaciones a que se refiere el apartado 2 siguiente. No obstante, la expedición de factura será obligatoria en las operaciones exentas de este Impuesto de acuerdo con el artículo 20.Uno.2.º, 3.º, 4.º, 5.º, 15.º, 20.º, 21.º, 22.º, 24.º y 25.º de la Ley del Impuesto."

Este precepto por referencia alude a las exenciones reguladas en el artículo 50.Uno.2º, 3º, 4º, 5º, 15º -en materia de servicios médicos y sanitarios-, 20º y 22º -relativas a operaciones inmobiliarias-, 24º y 25º -exenciones técnicas- de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, dicho todo ello de forma sintética.

Por último, plantea la consultante si debe incluir información sobre las operaciones no sujetas al IGIC que pudiera realizar, en el caso de resultar obligada a la llevanza de sus libros registro a través de la sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria, mediante el suministro electrónico de los registros de facturación, conforme a lo dispuesto en el artículo 49.5 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).

La respuesta a esta cuestión la encontramos en el artículo 50.3, párrafo segundo, letra h), del Reglamento de gestión, en el que se establece que todo sujeto pasivo que resulte obligado u opte por el denominado régimen de Suministro Inmediato de Información (SII) debe facilitar información de sus operaciones no sujetas por las que deba emitir factura:

"3. En el libro registro de facturas expedidas se inscribirán, una por una, las facturas expedidas y se consignarán el número y, en su caso, serie, la fecha de expedición, la

fecha de realización de las operaciones, en caso de que sea distinta del anterior, el nombre y apellidos, razón social o denominación completa y número de identificación fiscal del destinatario, la base imponible de las operaciones, determinada conforme a los artículos 22 y 23 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, o norma que los sustituya, y, en su caso, el tipo impositivo y, opcionalmente, también la expresión "IGIC incluido", la cuota tributaria y si la operación se ha efectuado conforme al régimen especial del criterio de caja, en cuyo caso, se deberán incluir las menciones a que se refiere el artículo 47 quinquies de este Reglamento.

En el caso de los empresarios o profesionales a que se refiere el artículo 49.5 de este Reglamento, se incluirá además la siguiente información:

a) Tipo de factura expedida, indicando si se trata de una factura completa o simplificada.

Los campos de registro electrónico que se aprueben por Orden de la Consejería competente en materia tributaria podrán exigir que se incluyan otras especificaciones que sirvan para identificar determinadas facturas, como el caso de las facturas expedidas por terceros, así como la identificación de aquellos recibos y otros documentos de uso en el ejercicio de la actividad empresarial o profesional a que se refieren el artículo 27.1 del presente Reglamento y la disposición adicional primera del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, o norma que la sustituya.

b) Identificación, en su caso, de si se trata de una rectificación registral a que se refiere el artículo 56 de este Reglamento.

c) Descripción de las operaciones.

d) En el caso de facturas rectificativas se deberán identificar como tales e incluirán la referencia a la factura rectificada o, en su caso, las especificaciones que se modifican.

e) En el caso de facturas que se expidan en sustitución o canje de facturas simplificadas expedidas con anterioridad, se incluirá la referencia de la factura que se sustituye o de la que se canjea o, en su caso, las especificaciones que se sustituyen o canjean.

f) Las menciones a que se refieren el artículo 34, el apartado 2 del artículo 46, las letras a), b), c) y d) del apartado 2 del artículo 48 de este Reglamento, y las letras j) y l) a p) del apartado 1 del artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, o norma que las sustituya.

g) Periodo de liquidación de las operaciones que se registran a que se refieren las facturas expedidas.

h) Indicación de que la operación no se encuentra, en su caso, sujeta al Impuesto General Indirecto Canario.

i) En el caso de que la factura haya sido expedida en virtud de una autorización en materia de facturación de las previstas en el Real Decreto 1619/2012, de 30 de

noviembre,por el que se regulan las obligaciones de facturación, o norma que lo sustituya, se incluirá la referencia a la autorización concedida.

j) En el caso de las operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial de los bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección, deberá consignar el importe total de la operación.

k) En el supuesto de las operaciones a las que sea de aplicación el régimen especial de las agencias de viajes deberá consignar el importe total de la operación.

La persona titular de la Consejería competente en materia tributaria podrá, mediante Orden, determinar que, junto a lo anterior, se incluya aquella otra información con transcendencia tributaria a que se refieren los Capítulos I y III del Título IV del presente Reglamento."

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- La equiparación del régimen tributario de la entidad consultante "Puertos Canarios" al que corresponde a la Comunidad Autónoma de Canarias, que establece el artículo 35 de la Ley 14/2003, de 8 de abril, de Puertos de Canarias, no alcanza al supuesto de no sujeción al IGIC regulado en el artículo 9º.9º de la Ley 20/1991.
- La exención prevista en el artículo 50.Uno.26º de la Ley 4/2012, por el contrario, sí es de aplicación a las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por la consultante, no obstante su carácter de entidad pública empresarial, al amparo de lo dispuesto en el citado artículo 35 de la Ley de Puertos de Canarias.
- Con independencia de la liquidación de las tasas portuarias que correspondan, la entidad consultante deberá emitir factura por las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al IGIC que realice en el desarrollo de su actividad, aunque exentas del Impuesto.
- En el supuesto de resultar obligada u optar por el régimen de Suministro Inmediato de Información (SII), la entidad consultante deberá incluir, en su caso, información de las operaciones no sujetas al IGIC que realice por las que deba emitir factura.

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, 2 de diciembre de 2018

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González