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 2.267 (20/06/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.Tres Decreto ley 12/2021

CUESTIÓN PLANTEADA

Se consulta sobre el ámbito territorial de aplicación del tipo cero del IGIC previsto en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

La persona física consultante estima que por la técnica jurídica utilizada en las sucesivas prórrogas del beneficio fiscal contenido en el citado artículo 4.Tres, en la que no se menciona si se prorroga la redacción inicial del artículo 4.Tres o la redacción modificada por la Ley 6/2021, puede reconocerse la existencia de ambigüedad suficiente para aceptar una aplicación extensiva del beneficio fiscal que permita disfrutar el tipo cero a todo el ámbito territorial de la isla de La Palma, como figura en la redacción original y no la restricción del ámbito territorial como figura en la redacción modificada por el Decreto ley 11/2022.

Conforme a todo ello, textualmente conulta lo siguiente:

¿Cuál es el ámbito territorial actual de aplicación del tipo cero del IGIC en virtud del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, conforme a su última prórroga por el Decreto ley 1/2025?

¿Se considera vigente la limitación territorial introducida por el Decreto ley 11/2022, o ha sido sustituida por la referencia al texto original del Decreto ley 12/2021?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Desde el día 1 de enero de 2022 el ámbito territorial de aplicación del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 se restringió a los municipios en los que se encuentren las construcciones, instalaciones o explotaciones destruidas o dañadas directamente por la erupción volcánica.

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.- Se consulta sobre el ámbito territorial de aplicación del tipo cero del IGIC previsto en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma.

La persona física consultante estima que por la técnica jurídica utilizada en las sucesivas prórrogas del beneficio fiscal contenido en el citado artículo 4.Tres, en la que no se menciona si se prorroga la redacción inicial del artículo 4.Tres o la redacción modificada por la Ley 6/2021, puede reconocerse la existencia de ambigüedad suficiente para aceptar una aplicación extensiva del beneficio fiscal que permita disfrutar el tipo cero a todo el ámbito territorial de la isla de La Palma, como figura en la redacción original y no la restricción del ámbito territorial como figura en la redacción modificada por el Decreto ley 11/2022.

Conforme a todo ello, textualmente consulta lo siguiente:

¿Cuál es el ámbito territorial actual de aplicación del tipo cero del IGIC en virtud del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, conforme a su última prórroga por el Decreto ley 1/2025?

¿Se considera vigente la limitación territorial introducida por el Decreto ley 11/2022, o ha sido sustituida por la referencia al texto original del Decreto ley 12/2021?

SEGUNDO.- Es importante efectuar una matización previa a la resolución de la consulta planteada, el artículo 4 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma (en lo sucesivo, Decreto ley 12/2021), regula el tipo cero del IGIC aplicable a determinadas operaciones; pues bien, el tipo cero se configura como un beneficio fiscal y, como tal, debe ser objeto de una interpretación restrictiva, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que regula la prohibición de la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales. No cabe, por tanto, una aplicación extensiva del beneficio fiscal.

TERCERO.- La redacción inicial del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 era la siguiente (el subrayado es nuestro):

"Tres. Hasta el día 31 de diciembre de 2022, será aplicable en el Impuesto General Indirecto Canario el tipo cero a las entregas o importaciones de los siguientes bienes para ser utilizados en actividades ganaderas y agrícolas desarrolladas en explotaciones situadas en la isla de La Palma:

a) Semillas, bulbos, esquejes y materiales de origen exclusivamente animal o vegetal susceptibles de originar la reproducción de animales o vegetales; fertilizantes, residuos orgánicos, correctores y enmiendas, herbicidas, plaguicidas de uso fitosanitario o ganadero.

b) Maquinaria, utensilios o herramientas.

c) Animales destinados a su engorde antes de ser utilizados en el consumo humano o animal y los animales reproductores de los mismos.

Igualmente tributarán al tipo cero las ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, que tengan por objeto reparar los daños de las instalaciones agrícolas o ganaderas, como consecuencia de la erupción del volcán, que estén situados en esta isla. Lo previsto en este párrafo también resultará aplicable a la entrega o importación de bienes que, por su naturaleza y función, estén destinados a la reparación de esos daños.

Con carácter previo o simultáneo a la entrega de los bienes citados o de la ejecución, el adquirente deberá entregar al sujeto pasivo transmitente o ejecutor una declaración en la que manifieste la concurrencia de los requisitos para la aplicación del tipo cero previsto en este apartado Tres.

En el supuesto de pago anticipado, la declaración a que se refiere el párrafo anterior se deberá presentar con ocasión de la realización del primer pago anticipado.

El sujeto pasivo deberá conservar durante el periodo de prescripción, la declaración efectuada por el adquirente."

Como se desprende de su contenido, la redacción original del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 se circunscribía a operaciones relativas a las actividades agrícolas y ganaderas desarrolladas en instalaciones agrícolas o ganaderas situadas en cualquier lugar de La Palma, ya se encuentren localizadas en municipios afectados directamente por la erupción volcánica o en otros municipios no afectados directamente. A título de ejemplo, tributaba al tipo cero la adquisición de semillas que iban a ser objeto de plantación en una explotación agrícola sita en San Andrés y Sauces (municipio no afectado directamente por la erupción), como la adquisición de semillas para su plantación en una explotación agrícola situada en Los Llanos de Aridane (municipio afectado directamente por la erupción volcánica). Inicialmente este beneficio fiscal tenía como límite temporal de aplicación el día 31 de diciembre de 2022.

El citado artículo 4.Tres fue modificado, con efectos desde el día 1 de enero de 2022, por el apartado Tres de la disposición final octava de la Ley 6/2021, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2022 (en adelante, Ley 6/2021), quedando redactado del modo siguiente (el subrayado es nuestro):

«*Tres. Hasta el día 31 de diciembre de 2022, será aplicable en el impuesto general indirecto canario el tipo cero a las entregas o importaciones de bienes y servicios, necesarios para la reposición, recuperación, o reactivación de las actividades empresariales o profesionales, incluidas las agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras, y las actividades culturales, sanitarias, educativas, científicas, deportivas, sociales o religiosas, en aquellos casos en los que las construcciones, instalaciones o explotaciones en las que se desarrollaban estas actividades hayan sido destruidas o dañadas directamente por la erupción volcánica.*

Con carácter previo o simultáneo a la entrega de los bienes o de la prestación de servicios, el adquirente deberá entregar al sujeto pasivo transmitente o prestador una declaración en la que manifieste la concurrencia de los requisitos para la aplicación del tipo cero previsto en este apartado tres.

En el supuesto de pago anticipado, la declaración a que se refiere el párrafo anterior se deberá presentar con ocasión de la realización del primer pago anticipado.

El sujeto pasivo deberá conservar durante el periodo de prescripción la declaración efectuada por el adquirente.

La aplicación del tipo cero únicamente procede cuando el adquirente o importador del bien, o el destinatario del servicio, sea el titular de la actividad a cuya recuperación, reposición o reactivación vayan destinados los bienes o servicios adquiridos o importados.»

Sin entrar a examinar los cambios que supuso la nueva redacción del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 vigente desde el día 1 de enero de 2022, respecto al vigente hasta el día 31 de diciembre de 2021, a los efectos de la presente contestación debe destacarse un hecho: las construcciones, instalaciones o explotaciones destinataria de los bienes o servicios adquiridos o importados necesarios para reposición, recuperación o reactivación deben haber sido destruidos o dañadas directamente por la erupción volcánica, lo que equivale a que se encuentren en los municipios de El Paso, Los Llanos de Aridane y Tazacorte; en definitiva, desde el día 1 de enero de 2022 se restringió el ámbito territorial de aplicación territorial del beneficio fiscal contemplado en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021.

Posteriormente el apartado Tres del artículo 1 del Decreto ley 11/2022, de 29 de septiembre, por el que se prorroga la vigencia de determinadas medidas tributarias contenidas en el Decreto-ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, y por el que se modifica el Decreto-ley 1/2022, de 20 de enero, por el que se adoptan medidas urgentes en materia urbanística y económica para la construcción o reconstrucción de viviendas habituales afectadas por la erupción volcánica en la isla de La Palma (en adelante, Decreto ley 11/2022), modificó el primer párrafo del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 quedando redactado del modo siguiente:

«Hasta el día 30 de junio de 2023, será aplicable en el Impuesto General Indirecto Canario el tipo cero a las entregas o importaciones de bienes y servicios, necesarios para la reposición, recuperación, o reactivación de las actividades empresariales o profesionales, incluidas las agrícolas, ganaderas, forestales o pesqueras, y las actividades culturales, sanitarias, educativas, científicas, deportivas, sociales o religiosas, en aquellos casos en los que las construcciones, instalaciones o explotaciones en las que se desarrollaban estas actividades hayan sido destruidas o dañadas directamente por la erupción volcánica.»

El único cambio fue la modificación del plazo de aplicación del tipo cero pasando de ser el día 31 de diciembre de 2022 a ser el día 30 de junio de 2023.

Hasta aquí la modificación del plazo de vigencia de los beneficios fiscales previstos en el artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 se realiza directamente en el propio artículo 4.Tres.

Posteriormente las prórrogas realizadas en la aplicación del artículo 4.Tres no se realiza directamente en el citado artículo sino en una norma independiente; de este modo el apartado Dos del artículo único del Decreto-ley 4/2023, de 25 de mayo, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para combatir los efectos del COVID-19 y para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma (en adelante, Decreto ley 4/2023), prorrogó hasta el día 30 de septiembre de 2023 la vigencia del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021. La prórroga se realizó en los siguientes términos:

"*Dos. Se prorroga la vigencia del apartado Tres del artículo 4 del Decreto ley 12/2021, de 30 de septiembre, por el que se adoptan medidas tributarias, organizativas y de gestión como consecuencia de la erupción volcánica en la isla de La Palma, hasta el 30 de septiembre de 2023.* "

Las posteriores prórrogas utilizaron la misma técnica normativa, manteniendo inalterable la redacción del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021:

- Hasta el día 31 de marzo de 2024 (apartado Uno del artículo único del Decreto-ley 6/2023, de 25 de septiembre, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario, para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma y para combatir los efectos del COVID-19).

- Hasta el día 30 de septiembre de 2024 (apartado Uno del artículo único del Decreto-ley 4/2024, de 1 de abril, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma y para combatir los efectos del COVID-19).

- Hasta el día 31 de diciembre de 2024 (artículo único del Decreto-ley 8/2024, de 30 de septiembre, por el que se prorroga la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma).

- Hasta el día 31 de diciembre de 2025 (artículo 3 del Decreto-ley 1/2025, de 3 de febrero, por el que se modifican determinadas medidas autonómicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la bonificación extraordinaria y temporal del precio final de determinados combustibles derivados del refino del petróleo para el periodo desde el día 1 de febrero de 2025 hasta el 31 de diciembre de 2025, y se determina la aplicación del tipo cero en el Impuesto General Indirecto Canario para la recuperación de diversas actividades en la isla de La Palma).

Para la persona física consultante en la redacción de las distintas prórrogas existe una remisión al texto original del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021, lo que pudiera implicar que el ámbito territorial de aplicación del tipo cero sería toda la isla de La Palma y no la restringida a los municipios afectados directamente por la erupción volcánica de acuerdo con la modificación efectuada por la Ley 6/2021.

Si acudimos a la Real Academia Española de la Lengua prorrogar es la continuación de algo por un tiempo determinado. Parece obvio que no se puede prorrogar una redacción que no existe (la original), por lo que la prórroga se refiere a la redacción vigente en el momento de la entrada en vigor de dicha prórroga; es decir, la redacción dada al artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 por el apartado Tres de la disposición final octava de la Ley 6/2021 y modificado su primer párrafo por el apartado Tres del artículo 1 del Decreto ley 11/2022.

CUARTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que desde el día 1 de enero de 2022 el ámbito territorial de aplicación del artículo 4.Tres del Decreto ley 12/2021 se restringió a los municipios en los que se encuentren las construcciones, instalaciones o explotaciones destruidas o dañadas directamente por la erupción volcánica.

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, 20 de junio de 2025

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA

Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Andrés Megías Martínez