CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2121 (06/04/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 52.n) Ley 4/2012 Art. 51.1.c) Ley 4/2012 Art. 47 Ley 19/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona jurídica consultante es una entidad mercantil con domicilio fiscal en Canarias, que se ha constituido con el objetivo de explotar el transporte aéreo en línea regular y no regular de pasajeros, teniendo como actividades complementarias, entre otras, el transporte de mercancías y animales y actividades turísticas.

El transporte se realizará con hidroavión y comprenderá dos tipos de operaciones:

-Vuelos de puerto a puerto, interislas e intraislas, pudiendo iniciar o concluir el trayecto en un aeropuerto o aeródromo de Canarias, en lugar de en un puerto, cuyo fin es el servicio de transporte.

-Vuelos turísticos en inglés de "sightseeing" cuyo fin es turístico, recreativo o de ocio, educativo o de instrucción, cuyo fin no es el servicio de transporte.

Se consulta:

1.- Si cabe aplicar el tipo cero en IGIC por ambas operaciones, teniendo en cuenta el concepto de vuelo turístico contenido en la disposición adicional quinta del Real Decreto 862/2009, de 14 de mayo, por el que se aprueban las normas técnicas de diseño y operación de aeródromos de uso público. Y si es necesario algún requisito adicional relativo al vuelo, al pasajero o al prestador del servicio.

2.- Si cabe aplicar la exención de las entidades ZEC, dado que la consultante tiene esta condición, a los servicios prestados a otra entidad ZEC?

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Los servicios de transporte aéreo entre islas de pasajeros y mercancías, tributan al tipo cero en IGIC, regulado en el artículo 52.n) de la Ley 4/2012.

- Los servicios de transporte aéreo dentro de una misma isla de pasajeros y mercancías, tributan al tipo general del 7 por ciento en IGIC, regulado en el artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012.

- Los servicios de vuelos turísticos, tipo excursiones o "sightseeing", al no considerarlos servicios de transporte, tributan al tipo general del 7 por ciento en IGIC, regulado en el artículo 51 de la Ley 4/2012.

- Los servicios de transporte aéreo, entre islas o dentro de las islas, que vayan destinados a una entidad ZEC, están exentos en IGIC, de conformidad con el artículo 47 de la Ley 19/1994.

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), y del artículo 55.2.a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (en adelante, Ley 22/2009), todo ello 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 jurídica consultante es una entidad mercantil con domicilio fiscal en Canarias, que se ha constituido con el objetivo de explotar el transporte aéreo en línea regular y no regular de pasajeros, teniendo como actividades complementarias, entre otras, el transporte de mercancías y animales y actividades turísticas.

El transporte se realizará con hidroavión y comprenderá dos tipos de operaciones:

-Vuelos de puerto a puerto, interislas e intraislas, pudiendo iniciar o concluir el trayecto en un aeropuerto o aeródromo de Canarias, en lugar de en un puerto, cuyo fin es el servicio de transporte.

-Vuelos turísticos en inglés de "sightseeing" cuyo fin es turístico, recreativo o de ocio, educativo o de instrucción, cuyo fin no es el servicio de transporte.

Se consulta:

1.- Si cabe aplicar el tipo cero en IGIC por ambas operaciones, teniendo en cuenta el concepto de vuelo turístico contenido en la disposición adicional quinta del Decreto 862/2009, de 14 de mayo, por el que se aprueban las normas técnicas de diseño y operación de aeródromos de uso público. Y si es necesario algún requisito adicional relativo al vuelo, al pasajero o al prestador del servicio.

2.- Si cabe aplicar la exención de las entidades ZEC, dado que la consultante tiene esta condición, a los servicios prestados a otra entidad ZEC.

SEGUNDO.- Para dar respuesta a las preguntas y aclarar al consultante la tributación general en el ámbito del IGIC, vamos a partir del análisis de su hecho imponible.

El hecho imponible del IGIC lo constituyen, por un lado, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso por empresarios o profesionales, y, por otro lado, las importaciones de bienes. Centrándonos en las primeras operaciones, las conocidas como "operaciones interiores", el artículo 4.1 de la Ley 20/1991 establece para su sujeción al IGIC, que su realización ha de cumplir los siguientes requisitos:

"Artículo 4. Hecho imponible

1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

2. Asimismo, están sujetas al Impuesto por el concepto de importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador".

A estos efectos, los artículos 5, 6 y 7 de la Ley 20/1991 están dedicados a la delimitación de dichos requisitos, en cuya aplicación al supuesto objeto de la consulta destacamos lo siguiente:

1.- Que la actividad realizada por la persona jurídica consultante es una actividad empresarial, tal y como dispone el apartado 1 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"Artículo 5. Concepto de actividades empresariales o profesionales.

1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas

(...)".

2.- Que la misma tiene la condición de empresario, cuando realiza actividades empresariales, y, en cualquier caso, porque es una sociedad mercantil, salvo prueba en contrario, de conformidad con lo previsto en el apartado 2 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1.° Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.

2.° Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario".

Por tanto, dado que la entidad consultante realiza la ordenación por cuenta propia de los factores de producción con el fin de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, se considera que realiza actividades empresariales; y, cuando éstas las efectúe a título oneroso, y no exclusivamente a título gratuito, tendrá la condición de empresario, tanto si son con carácter habitual como ocasional.

Del escrito de la consulta no se deduce que la entidad realice exclusivamente operaciones a título gratuito, sino todo lo contrario, por lo que partimos de que, con carácter general, son a título oneroso.

3.- Aclarado lo anterior, el último elemento que configura el hecho imponible, es el relativo a que las actividades empresariales realizadas por la entidad mercantil consultante, tengan la consideración de entregas de bienes o de prestación de servicios, en los términos recogidos en los artículos 6 y 7 de la Ley 20/1991; si bien en estos preceptos se regula una definición general y particular de ambas figuras, sólo reproducimos la de carácter general en las entregas de bienes, al no concurrir ninguno de los supuestos particulares de entrega de bienes, pero respecto de las de prestaciones de servicios, nos referimos tanto a la definición general como a la particular que converge en sus operaciones:

"Artículo 6. Concepto de entrega de bienes.

1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

(...)".

"Artículo 7º.- Concepto de prestación de servicios.

1. A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes".

2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:

(...)

8.º Los transportes".

En virtud de todo lo anterior y teniendo en cuenta las operaciones que realiza la entidad consultante, se concluye que todas tienen la consideración de prestación de servicios, a tenor de lo dispuesto en el artículo 7.1 de la Ley 20/1991, al no encajar en ninguno de los supuestos de entrega de bienes ni de importaciones. Ahora bien, la calificación del tipo de servicios que se presta dependerá de la finalidad de cada uno.

A estos efectos, pareciera que el fin de los servicios de traslado de un lugar a otro de pasajeros y mercancías, podrían considerarse como servicios de transporte; sin que esté tan claro, que ese sea el objetivo de los denominados por la consultante "vuelos turísticos".

La determinación del tipo de servicio que realiza es fundamental para responder a la consulta, puesto que de ello depende la aplicación de las reglas de localización, de las exenciones, y del tipo de gravamen, entre otros elementos de la obligación tributaria.

Para llevar a cabo esta delimitación, y ante la ausencia de una definición de "transporte" en el ámbito tributario, acudimos al artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en cuya virtud "*Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo establecido en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil*", el cual señala que "*Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas".*

El término transportar viene del latín "transportare" que significa "llevar de un lado a otro", cuyos componentes léxicos son el prefijo "trans" (de un lado a otro), y "portare" (llevar); y en este mismo sentido, el Diccionario de la Real Academia Española define transportar como "*conducir personas y cosas de un lugar a otro*".

Si acudimos al Derecho común, como fuente del derecho supletoria del ordenamiento tributario, tal y como prevé el artículo 7.2 de la ya citada Ley General Tributaria, vemos que ni el Código Civil ni el Código de Comercio contienen una definición de transporte ni del contrato de transporte; ni siquiera en las disposiciones que regulan, con carácter general, el transporte terrestre y la navegación marítima o aérea, limitándose a describir las obligaciones de las partes.

La única definición que encontramos está en una disposición sectorial especial, en la Ley 15/2009, de 11 de noviembre, del contrato de transporte terrestre de mercancías, en cuyo artículo 2.1 define al contrato de transporte de mercancías como *"aquél por el que el porteador se obliga frente al cargador, a cambio de un precio, a trasladar mercancías de un lugar a otro y ponerlas a disposición de la persona designada en el contrato".* A pesar de que esta Ley no sería aplicable al transporte aéreo objeto de la consulta, la referencia a esta definición la realizamos para robustecer la recogida en el diccionario.

Ante la ausencia de definición genérica de contrato de transporte la doctrina ha tratado de dar un concepto que permita encuadrar las distintas modalidades, y que pueda tener en cuenta la importante diferencia existente en función de que lo transportado sean mercancías o personas. Así, en el contrato de transporte *"una persona (porteador) se obliga, a cambio de un precio a trasladar mercancías o personas bajo su responsabilidad de un lugar a otro y en el tiempo previsto."*

Si bien, este no es el lugar para profundizar en el estudio del contrato de transporte, con lo expuesto queremos destacar que el mismo tiene un carácter finalista, coincidiendo todas las definiciones en que existe un traslado de cosas "*de un lugar a otro*".

Entre las disposiciones generales que regulan el transporte, nos detenemos ahora en la que regula el transporte aéreo, esto es, la Ley 48/1960, de 21 de julio, sobre Navegación Aérea, en cuyo artículo once, apartado a), al definir la aeronave, sigue la misma línea conceptual finalista que hemos señalado hasta ahora "*Toda construcción apta para el transporte de personas o cosas capaz de moverse en la atmósfera merced a las reacciones del aire, sea o no más ligera que éste y tenga o no órganos motopropulsores*".

Esta Ley 48/1960, dedica dos Capítulos a diversos aspectos del transporte aéreo:

-El Capítulo XII titulado "Del contrato de transporte", está dividido en dos Secciones, la primera para el transporte de viajeros y la segunda para el transporte de cosas, sin que se defina este contrato, limitándose a relacionar los derechos y obligaciones de las partes en los artículos 92 a 114; destacando lo previsto en el artículo 92 sobre el contenido del contrato de transporte, en el que se debe reflejar, entre otros elementos, el punto de salida y de destino, reiterando también, la finalidad del "traslado de un lugar a otro", como hemos señalado antes:

"Artículo noventa y dos.

En el contrato del transporte de viajeros el transportista extenderá inexcusablemente el billete de pasaje que contendrá los siguientes requisitos:
Primero. Lugar y fecha de emisión.
Segundo. Nombre y dirección del transportista.
Tercero. Punto de salida y destino.
Cuarto. Nombre del pasajero.
Quinto. Clase y precio del transporte.
Sexto. Fecha y hora del viaje.
Séptimo. Indicación sumaria de la vía a seguir, así como de las escalas previstas".

-El Capítulo XVIII titulado "Del transporte privado, de la navegación de turismo y de las Escuelas de Aviación", contiene dos preceptos, los artículos 150 y 151, sin que se contenga una definición de transporte, ni de navegación de turismo, limitándose a señalar para las aeronaves de turismo, se rigen por esta Ley; llama la atención en este punto, que se diferencie entre "aeronaves de transporte privado" y "aeronaves de turismo", como dando a entender que las aeronaves de turismo no realizan transporte.

De esta interpretación sistemática, podemos concluir que los traslados de pasajeros y mercancías de un sitio a otro, con inicio en un lugar diferente del destino, son servicios de transporte; y que los "vuelos turísticos" descritos por la entidad consultante con inicio y final en el mismo lugar, no tienen la consideración de servicios de transporte, sino de otros servicios, salvo que sus lugares de inicio y final sean distintos.

Nos restaría analizar, qué naturaleza tendrían estos servicios, que no consideramos de transporte. Para ello, tenemos en cuenta la aplicación supletoria del Derecho común, y acudiendo al Código Civil, en cuyo artículo 1544 establece que "*en el arrendamiento de obras o servicios, una de las partes se obliga a ejecutar una obra o a prestar a la otra un servicio por precio cierto*". Por tanto, atendiendo a dicha definición, lo propio del arrendamiento de obra es la obligación de ejecutar o realizar una obra, es decir, obtener un resultado, pudiendo acordarse que el ejecutante ponga solamente su trabajo o que también aporte los materiales correspondientes (artículo 1588 Código Civil). Por otro lado, en el arrendamiento de servicios lo fundamental es la prestación del servicio concreto, con independencia del resultado final.

El informe, de fecha 25 de mayo de 2010, de la Abogacía del Estado de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, del Ministerio de Economía y Hacienda, y a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, perfectamente trasladable al ámbito del IGIC, en

relación con la distinción entre los conceptos de arrendamiento de obra y de servicios, señala lo siguiente:

"La distinción entre el arrendamiento de servicios, locatio conducto operarum, y el arrendamiento de obra, locatio conductio operis, ex artículo 1544 del Código Civil, como señala el Tribunal Supremo "(...) radica en el objeto inmediato de la obligación del arrendador, de manera que si este se obliga a la prestación de servicios o de trabajo o de una actividad en sí misma, no del resultado que aquella prestación produce, el arrendamiento es de servicios y, en cambio si se obliga a la prestación del resultado, sin consideración al trabajo que lo crea, el arrendamiento es de obra sin que para suponer la existencia de un contrato de ésta última especie sea suficiente que la actividad se prometa en dirección a un resultado determinado (...) (STS de 10 de septiembre de 1975, y en el mismo sentido SSTS de 4 de febrero de 1950, 19 de junio de 1982, 29 de octubre de 1983, 30 de mayo de 1987 y 25 de marzo de 1988 entre otras muchas).

A diferencia del arrendamiento de obra cuya prestación es un resultado futuro, el arrendamiento de servicios exige que la prestación sea continuada y periódica en el tiempo, es decir de tracto sucesivo.

El negocio de tracto sucesivo exige una duración sostenida en el tiempo, por cuanto las partes sólo alcanzan a satisfacer la necesidad objeto de aquel si la relación se dilata o sostiene en el tiempo; de modo que la continuidad y la periodicidad de la solutio es una condición esencial de este tipo de negocios, siendo la duración un elemento causal.".

De todo lo anterior cabe colegir que el arrendamiento de obra persigue un resultado futuro, sin tomar en consideración el trabajo que lo crea, en tanto que el arrendamiento de servicios se instrumenta de forma continuada en el tiempo, atendiendo a la prestación en sí misma y no a la obtención del resultado que la prestación produce, siendo la continuidad y periodicidad las notas esenciales de ese tipo de contratos.

Trasladando este criterio a los vuelos turísticos realizados por la entidad consultante, entendemos que se trata de un arrendamiento de obra, pues lo importante es hacer una excursión o recorrido aéreo para conocer la isla, y no trasladar de un lugar a otro a los pasajeros.

TERCERO.- Una vez determinado que todas las operaciones descritas en el escrito de la consulta, constituyen el hecho imponible del IGIC, como prestaciones de servicios (unos de transporte y otros de arrendamiento de obra), y todas localizadas en Canarias, de acuerdo con el artículo 17 de la Ley 20/1991, el nacimiento de la obligación tributaria dependerá de la concurrencia o no de alguna exención; y, a estos efectos, si bien no existe ninguna exención objetiva vinculada con la prestación de servicios de transporte realizada por una persona jurídica, sí existe una exención subjetiva para las entidades de la Zona Especial Canaria (en adelante, ZEC).

El artículo 47 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, señala lo siguiente:

"Artículo 47. Exenciones en el Impuesto General Indirecto Canario.

Las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por las entidades de la Zona Especial Canaria a otras entidades de la Zona Especial Canaria estarán exentas de tributación por el Impuesto General Indirecto Canario. Darán derecho a la deducción y devolución de las cuotas soportadas por repercusión directa en sus adquisiciones de bienes o en los servicios recibidos por dichas entidades, o de la carga impositiva implícita en los mismos, así como de las cuotas satisfechas a la Hacienda Pública, en la medida en que los correspondientes bienes y servicios se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las operaciones mencionadas. Asimismo, estarán exentas de dicho tributo las importaciones de bienes realizadas por las entidades de la Zona Especial Canaria".

Dado que, según manifiesta la entidad consultante, tiene la condición de entidad ZEC, las prestaciones de servicios de transporte que tengan como destinatarias a otras entidades ZEC, gozarán de exención en el IGIC.

De lo expuesto se concluye que, los servicios de transporte prestados por la entidad consultante, están sujetos y no exentos en el IGIC, salvo que vayan destinados a una entidad ZEC. En el primer caso, nace la obligación tributaria, y en el segundo caso, no.

CUARTO.- Teniendo claro lo anterior, sólo nos resta responder a la segunda cuestión planteada, y, aunque ha sido realizada en primer lugar, por razones estructurales se analiza después de haber expuesto la concurrencia de la exención sobre la que también se preguntada.

La determinación del tipo de gravamen aplicable a las distintas operaciones sujetas y no exentas en el IGIC, a las que nos acabamos de referir, requiere que distingamos tres tipos de actividades:

i) Los servicios de transporte entre islas.

ii) Los servicios de transporte dentro de una misma isla.

iii) Los servicios de vuelos turísticos (comienzan y finalizan en el mismo lugar y tienen un carácter de ocio o de recreo).

Para los servicios de transporte aéreo entre islas de pasajeros y mercancías, el artículo 52.n) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), prevé la aplicación del tipo cero, en los siguientes términos:

"Artículo 52. Tipo de gravamen cero

El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:

(...)

n) El transporte de viajeros y mercancías por vía marítima o aérea entre las islas del archipiélago canario.

En ningún caso es aplicable el tipo de gravamen del cero al transporte marítimo de pasajeros de carácter turístico, recreativo o de ocio, educativo o de instrucción al que se refiere el artículo 20 de la Ley 12/2007, de 24 de abril, de Ordenación del Transporte Marítimo de Canarias, ni al transporte aéreo de carácter turístico, recreativo o de ocio, educativo o de instrucción".

- Para los servicios de transporte aéreo dentro de una misma isla de pasajeros y mercancías, no cabe aplicar el tipo cero, dado que el artículo 52.n) de la Ley 4/2012 está previsto únicamente cuando este servicio se realiza "*entre las islas*", pero no cuando es "*dentro de una misma isla*", de ahí, que al no entrar en los supuestos de otros tipos de gravamen, reducidos o incrementados, diferente del general, sea de aplicación éste, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012:

"Artículo 51.- Tipos de gravamen

1. Los tipos de gravamen en el impuesto general indirecto canario serán los siguientes:

(....)

c) El tipo general del 7 por 100, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo."

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 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.

- Para los servicios de vuelos turísticos, tipo excursiones o "sightseeing", al no considerarlos servicios de transporte, no es de aplicación el tipo cero en IGIC, y no es necesario determinar el carácter turístico, recreativo o de ocio del transporte, porque no hay transporte.

A estos efectos, es irrelevante, el concepto de vuelo turístico recogido en la disposición adicional quinta del Real Decreto 862/2009, de 14 de mayo, por el que se aprueban las normas técnicas de diseño y operación de aeródromos de uso público, referido en el escrito de la consulta, puesto que, el artículo 52.n) de la Ley 4/2012, no dice "vuelos turísticos" sino "transporte aéreo de carácter turístico…"; por lo que, es determinante, que haya un transporte, en los términos expresados a lo largo de esta consulta, y no un vuelo. Si bien no consideramos necesario analizar la definición de vuelo, simplemente apuntamos que este término se asocia a la "acción de volar", y por el hecho de volar, no significa que el servicio que se presta tenga que ser el de transporte, como ocurre en el caso de una excursión aérea.

En virtud de lo anterior, es de aplicación el tipo general del 7 por ciento, al no estar contemplado en los supuestos de otros tipos reducidos o incrementados.

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

- Los servicios de transporte aéreo entre islas de pasajeros y mercancías, tributan al tipo cero en IGIC, regulado en el artículo 52.n) de la Ley 4/2012.

- Los servicios de transporte aéreo dentro de una misma isla de pasajeros y mercancías, tributan al tipo general del 7 por ciento en IGIC, regulado en el artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012.

- Los servicios de vuelos turísticos, tipo excursiones o "sightseeing", al no considerarlos servicios de transporte, tributan al tipo general del 7 por ciento en IGIC, regulado en el artículo 51 de la Ley 4/2012.

- Los servicios de transporte aéreo, entre islas o dentro de las islas, que vayan destinados a una entidad ZEC, están exentos en IGIC, de conformidad con el artículo 47 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 abril de 2022
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA,
PLANIFICACIÓN Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García