PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: CIF:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Artículo 3.1 Ley 20/1991 Artículo 4.2 Ley 20/1991 Artículo 6.2.7º Ley 20/1991 Artículo 16.1 Ley 20/1991 Artículo 25 Ley 19/1994

CUESTIÓN PLANTEADA:

El instante manifiesta que una compañía naviera establecida en Canarias (en adelante, el "adquirente") va a proceder a la adquisición de un buque en proceso de construcción en territorio peninsular (en adelante, el "buque").

Por motivos financieros se instrumenta la adquisición mediante la suscripción de un contrato de arrendamiento a casco desnudo (el "contrato de arrendamiento") con una Agrupación de Interés Económico domiciliada en Canarias (en adelante, el "transmitente") en el que adquirente y transmitente han pactado determinadas opciones de compra y venta, respectivamente (en adelante, las "opciones") que se ejercitarán en todo caso al finalizar el período de arrendamiento. El contrato de arrendamiento a casco desnudo se ha pactado con un período de duración aproximado de tres (3) años.

No existe ninguna duda sobre el ejercicio de opción. Como garantía, el importe correspondiente al precio de adquisición del buque en virtud de las opciones estará depositadas, con anterioridad a la fecha en que se devenguen tales cantidades, en un depósito bancario.

Asimismo, el adquirente ha dado instrucciones irrevocables al banco del transmitente para que proceda a cargar en el depósito mencionado el precio de adquisición correspondiente a las opciones.

En el momento en que haya finalizado el período de construcción del buque, el transmitente se lo entregará al adquirente en la Península, mediante un acta de entrega y aceptación del buque. Inmediatamente después de recibir el buque del transmitente, el adquirente lo pondrá en funcionamiento y lo importará en territorio canario.

Adicionalmente, el adquirente ampliará capital con carácter previo a la recepción del buque del transmitente en virtud del contrato de arrendamiento y cumplirá además todos los demás requisitos para que el buque tenga consideración de bien de inversión y los relativos a la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Conforme a lo manifestado se realizan las siguientes consultas:

1º. Si como consecuencia de la cesión en virtud del contrato de arrendamiento con opción de compra y compromiso ineludible de ejercicio de la misma se produce una entrega de bienes a los efectos del IGIC y, por lo tanto, pueden aplicarse las exenciones fiscales previstas en el artículo 25 de la Ley 19/1994 a las adquisiciones de "bienes de inversión", siempre que se cumplan las demás condiciones establecidas en la Ley.

2º Si, en particular, sería aplicable la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, al hecho imponible consistente en la importación del buque en Canarias como bien de inversión por parte del adquirente, una vez producida la entrega del mismo como consecuencia del contrato de arrendamiento con opción de compra garantizada.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

No se encuentra sujeta al IGIC la entrega de un buque, en función del compromiso del ejercicio de la opción de compra sobre el mismo en virtud de un contrato de arrendamiento financiero, por parte de una Agrupación de Interés Económico establecida en las Islas Canarias a favor de una compañía naviera igualmente establecida en las Islas Canarias, en la medida en que, en el momento en que finaliza la construcción del buque, el previo o simultáneo compromiso de ejercicio de la opción de compra y la puesta a disposición de la AIE a la compañía naviera mediante un acta de entrega y aceptación del buque se realiza en la Península, de conformidad con lo establecido en el artículo 16.1 de la Ley 20/1991. En consecuencia, no puede aplicarse la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en una operación no sujeta a dicho impuesto.

Respecto a la importación del buque en las Islas Canarias por la compañía naviera establecida en las Islas Canarias, es de aplicación la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en la medida en que se cumplan los requisitos legalmente exigidos para la misma, teniendo en cuenta que, entre éstos, se incluye la exigencia de la permanencia en explotación del buque en las Islas Canarias, por lo que deberá tenerse en cuenta que la salida del buque del ámbito espacial de aplicación del IGIC dentro del período de permanencia de cinco años a que se refiere el artículo 25.4 de la Ley 19/1994 supondrá el incumplimiento de dicho requisito.

Visto escrito presentado en la Consejería de Economía y Hacienda por la entidad consultante, en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, 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 adelante, Ley 20/1991), en relación con el artículo 25.2.x) del Decreto 8/2003, de 31 de enero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía, Hacienda y Comercio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- El instante manifiesta que una compañía naviera establecida en Canarias (en adelante, el "adquirente") va a proceder a la adquisición de un buque en proceso de construcción en territorio peninsular (en adelante, el "buque").

Por motivos financieros se instrumenta la adquisición mediante la suscripción de un contrato de arrendamiento a casco desnudo (el "contrato de arrendamiento") con una Agrupación de Interés Económico domiciliada en Canarias (en adelante, el "transmitente") en el que adquirente y transmitente han pactado determinadas opciones de compra y venta, respectivamente (en adelante, las "opciones") que se ejercitarán en todo caso al finalizar el período de arrendamiento. El contrato de arrendamiento a casco desnudo se ha pactado con un período de duración aproximado de tres (3) años.

No existe ninguna duda sobre el ejercicio de opción. Como garantía, el importe correspondiente al precio de adquisición del buque en virtud de las opciones estará depositadas, con anterioridad a la fecha en que se devenguen tales cantidades, en un depósito bancario.

Asimismo, el adquirente ha dado instrucciones irrevocables al banco del transmitente para que proceda a cargar en el depósito mencionado el precio de adquisición correspondiente a las opciones.

En el momento en que haya finalizado el período de construcción del buque, el transmitente se lo entregará al adquirente en la Península, mediante un acta de entrega y aceptación del buque. Inmediatamente después de recibir el buque del transmitente, el adquirente lo pondrá en funcionamiento y lo importará en territorio canario.

Adicionalmente, el adquirente ampliará capital con carácter previo a la recepción del buque del transmitente en virtud del contrato de arrendamiento y cumplirá además todos los demás requisitos para que el buque tenga consideración de bien de inversión y los relativos a la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de Modificación del Régimen Económico Fiscal de Canarias.

Conforme a lo manifestado se realizan las siguientes consultas:

1º. Si como consecuencia de la cesión en virtud del contrato de arrendamiento con opción de compra y compromiso ineludible de ejercicio de la misma se produce una entrega de bienes a los efectos del IGIC y, por lo tanto, pueden aplicarse las exenciones fiscales previstas en el artículo 25 de la Ley 19/1994 a las adquisiciones de "bienes de inversión", siempre que se cumplan las demás condiciones establecidas en la Ley.

2º Si, en particular, sería aplicable la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994, al hecho imponible consistente en la importación del buque en Canarias como bien de inversión por parte del adquirente, una vez producida la entrega del mismo como consecuencia del contrato de arrendamiento con opción de compra garantizada.

SEGUNDO.- El artículo 6.2.7º de la Ley 20/1991 establece que, entre otras operaciones, se consideran entregas de bienes las cesiones de bienes en virtud de contratos de ventas a plazos con pacto de reserva de dominio y arrendamientos-venta.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior se asimilarán a los arrendamientos-venta, los arrendamientos con opción de compra desde el momento en que el arrendatario se comprometa a ejercitar la opción de compra y, en general, los de arrendamientos de bienes con cláusula de transferencia de la propiedad, vinculante para ambas partes.

Conforme al artículo 16.1 de la citada Ley 20/1991 las entregas de bienes se entenderán realizadas donde éstos se pongan a disposición del adquirente.

Manifiesta el consultante, por una parte, que respecto al contrato de arrendamiento a casco desnudo con la Agrupación de Interés Económico, que el mismo se configura como un contrato de arrendamiento financiero en el que existe compromiso de ejercer la opción de compra desde el momento de su suscripción, y que, en el momento en que finalice la construcción del buque, será entregado por dicha Agrupación de Interés Económico a la compañía naviera consultante en la Península, mediante un acta de entrega y aceptación del buque. Tras dicha entrega, la compañía naviera procederá a su puesta en funcionamiento e importación en el territorio de las Islas Canarias.

En consecuencia, se trata de una entrega de bienes (el buque) que se entiende realizada en la Península, no localizada en el ámbito territorial de aplicación del IGIC y no sujeta a dicho impuesto, por lo que no cabe plantear la posible exención del mismo.

La posterior importación en las Islas Canarias del buque por parte de la compañía naviera se encontrará sujeta al IGIC, conforme al artículo 4.2 de la Ley 20/1991, y respecto a dicha operación se analizará a continuación la posible aplicación de la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994.

Entre los diversos requisitos exigidos para la aplicación del citado beneficio fiscal, el artículo 25.4 de la Ley 19/1994 establece la necesidad de que los bienes de inversión deberán permanecer en explotación en Canarias durante un plazo mínimo de cinco años, o su vida útil si fuera inferior, a contar desde la fecha del inicio de su utilización efectiva o entrada en funcionamiento. Son, por tanto, dos elementos relevantes desde el punto de vista temporal, el primero, que el bien de inversión permanezca en explotación, y el segundo, que dicha permanencia se produzca territorialmente en las Islas Canarias.

Respecto a la permanencia en explotación, de la descripción del consultante en relación a la operación susceptible de beneficiarse del citado beneficio fiscal nada impide considerar que es previsible el cumplimiento del requisito de la permanencia en explotación durante, al menos, cinco años del bien de inversión. En concreto, se afirma que la duración del contrato de arrendamiento a casco desnudo es de tres años, no obstante, en la medida que dicho contrato se configura como un contrato de arrendamiento financiero en el que el arrendatario se compromete a la ejecución de la opción de compra, no existen elementos objetivos que contradigan la necesaria declaración por parte del sujeto pasivo a la importación de su voluntad de mantener en explotación el bien de inversión durante, al menos, dicho período temporal. Se entiende que la Ley 19/1994, al exigir la aportación de la documentación acreditativa de la concurrencia de los requisitos de la exención conjuntamente con la declaración de la importación de los mismos, incluye la manifestación de la concurrencia de los mismos también en el sentido temporal.

La segunda de las cuestiones se centra en la permanencia física de los bienes de inversión en el territorio de las Islas Canarias. A tal efecto hay que entender que se refiere al ámbito de aplicación del IGIC establecido en el artículo 3.1 de la Ley 20/1991, es decir, el ámbito espacial del IGIC comprenderá el mar territorial hasta el límite de doce millas náuticas definido en el artículo tercero de la Ley 10/1997, de 4 de enero, y el espacio aéreo correspondiente, siendo criterio de este Centro Directivo que dicho espacio se conformará por el espacio archipielágico, midiéndose

el límite exterior a partir de las líneas de base rectas que unan los puntos extremos de las islas e islotes que componen las Islas Canarias.

En el escrito de consulta no se hace manifestación expresa alguna en relación al tipo de navegación a que se dedicará el buque objeto de consulta, por lo que deberá tenerse en cuenta que la salida del buque del ámbito de aplicación del IGIC dentro del período de permanencia a que se refiere el artículo 25.4 de la Ley 19/1994 supondrá el incumplimiento de dicho requisito. En consecuencia, deberá manifestarse en el momento de la importación que el buque exclusivamente se pondrá en explotación para la navegación en el ámbito de las Islas Canarias.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que no se encuentra sujeta al IGIC la entrega de un buque, en función del compromiso del ejercicio de la opción de compra sobre el mismo en virtud de un contrato de arrendamiento financiero, por parte de una Agrupación de Interés Económico establecida en las Islas Canarias a favor de una compañía naviera igualmente establecida en las Islas Canarias, en la medida en que, en el momento en que finaliza la construcción del buque, el previo o simultáneo compromiso de ejercicio de la opción de compra y la puesta a disposición de la AIE a la compañía naviera mediante un acta de entrega y aceptación del buque se realiza en la Península, de conformidad con lo establecido en el artículo 16.1 de la Ley 20/1991. En consecuencia, no puede aplicarse la exención del IGIC prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en una operación no sujeta a dicho impuesto.

Respecto a la importación del buque en las Islas Canarias por la compañía naviera establecida en las Islas Canarias, es de aplicación la exención prevista en el artículo 25 de la Ley 19/1994 en la medida en que se cumplan los requisitos legalmente exigidos para la misma, teniendo en cuenta que, entre éstos, se incluye la exigencia de la permanencia en explotación del buque en las Islas Canarias, por lo que deberá tenerse en cuenta que la salida del buque del ámbito espacial de aplicación del IGIC dentro del período de permanencia de cinco años a que se refiere el artículo 25.4 de la Ley 19/1994 supondrá el incumplimiento de dicho requisito.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 16 de febrero de 2005

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván