



El IGIC y la inversión del sujeto pasivo

Héctor Ortega García – Director de PwC
Noviembre 2024

29 **Noviembre**
2024
La Palma

El IGIC y la inversión del sujeto pasivo

→ ÍNDICE:

- Responsabilidad
- Características
- Reglas
- Requisitos
- Supuestos

Sujeto pasivo del IGIC: Responsable

Sujeto pasivo → Responsable del cumplimiento de las obligaciones materiales y formales del IGIC

- las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales;
- las personas jurídicas que, aún no actuando como empresarios o profesionales, se encuentren en los supuestos en los que se invierte la condición de sujeto pasivo;
- los entes públicos;
- los entes sin personalidad jurídica cuando realicen operaciones sujetas al IGIC.

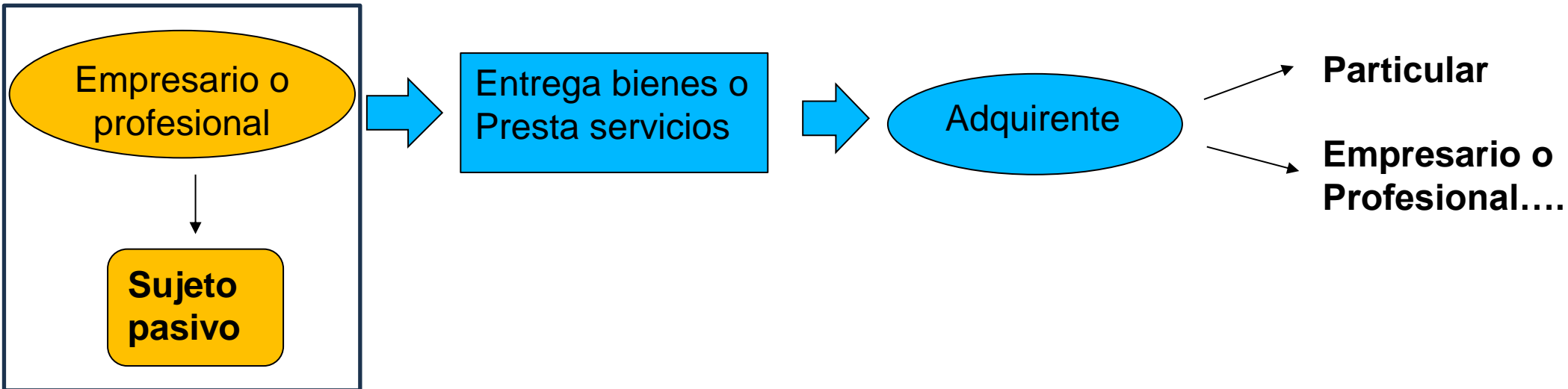
La condición de empresario o profesional se muestra, en la mayor parte de los casos, como un elemento determinante de la figura del sujeto pasivo del IGIC, por lo que se debe remitir a la regulación de tal condición.

Sujeto pasivo del IGIC: Características

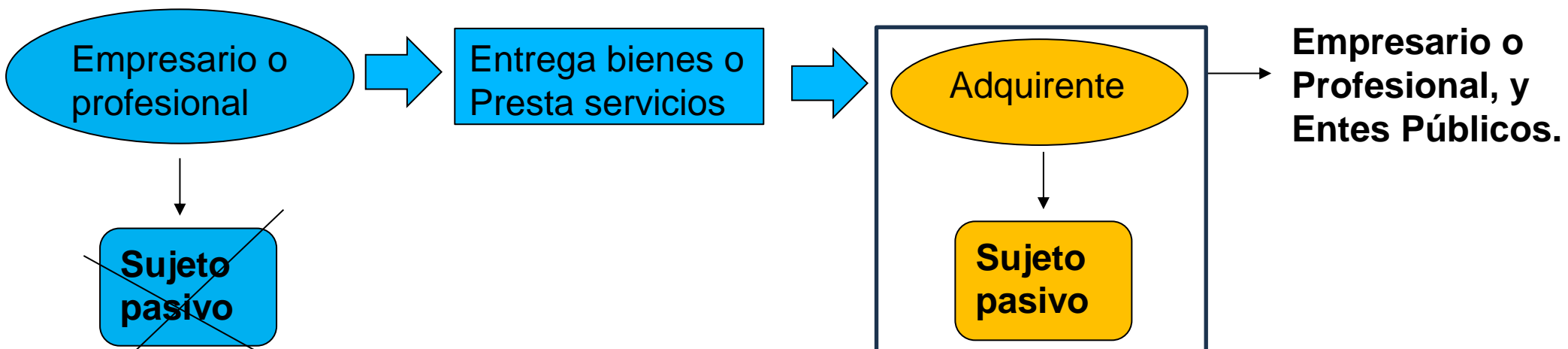
- ❑ Artículo 19 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, LIGIC)
- ❑ Sujeto pasivo: debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma
- ❑ Por tanto, es el obligado a repercutir e ingresar el IGIC. Se lo autorepercute.
- ❑ Excepción: supuestos en los que se invierte la condición de sujeto pasivo
- ❑ Documentación de la operación:
 - Quién realiza la operación (entrega los bienes o presta los servicios): emitirá factura sin IGIC, haciendo constar la mención “*inversión del sujeto pasivo*”
 - Quién recibe la operación (adquirente): no tendrá que emitir factura alguna, al recibir la factura anterior. No obstante, incluirá en su declaración el IGIC devengado y soportado de la operación.

Sujeto pasivo del IGIC: Características

REGLA GENERAL:



REGLA ESPECIAL: "Inversión del Sujeto pasivo"



Incumplimiento: Infracción Grave art.63.5 LIGIC. Sanción: 75% de la cuota.

Sujeto pasivo del IGIC: Reglas

ARTÍCULO 19 LIGIC

a) **Regla general:** Empresarios o profesionales que realicen las EB o PS sujetas al IGIC.

Pueden ser:

- Personas físicas o jurídicas
- Entidades sin personalidad jurídica 19.2 LIGIC (*herencias yacentes, comunidades de bienes y entidades que constituyen una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición*)

b) **Excepción a regla general:** Se invierte la condición de sujeto pasivo en las personas para **quienes*** se realicen las operaciones sujetas a gravamen, siempre que:

* El destinatario sea un (i) empresario o profesional, (ii) un ente público o (iii) personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales

Sujeto pasivo del IGIC. Requisitos

Requisitos **SUBJETIVOS** (art.19.1.2º LIGIC)

- 1-Empresario o Profesional.
- 2-Entes Públicos.
- 3-Personas jurídicas no actúen como empresarios o profesionales.



Adquirente

Requisitos **OBJETIVOS** (art.19.1.2º.a) a i) LIGIC)

- a) Las operaciones EB/PS se realicen por personas **NO ESTABLECIDAS** en Canarias: ver art.17 Dos LIGIC.
- b) Las entregas de oro con requisitos.
- c) Las Entregas de Bienes por **RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA o JUDICIAL**.
- d) Las entregas de desechos, residuos, etc.
- e) Servicios relativos a emisión de gases...etc.
- f) Entregas que sean **DACIÓN EN PAGO**.
- g) Entregas de **BIENES INMUEBLES**:
 - Como consecuencia de un proceso concursal.
 - Exentas por el art.50.1.20 y 22 Ley 4/2018, si hay renuncia.
 - En ejecución de garantía (hipotecaria, por ejemplo)
- h) Ejecución de obra y cesión de personal para su realización por contrato directo entre promotor y contratista cuyo objeto sea urbanización terrenos o construcción/rehabilitación edificación.
- i) Entregas de bienes Anexo VII con unos requisitos.

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

- ❑ **Artículo 19.1.2º.a) LIGIC: Operaciones sujetas al IGIC realizadas por personas o entidades no establecidas en Canarias**
- ❑ Sujeto pasivo: destinatario de la operación que puede ser:
 - a) empresarios o profesionales
 - b) entes públicos
 - c) personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales
- ❑ Excepción: no se produce la inversión del sujeto pasivo si se produce alguna de las siguientes situaciones:
 - a) el destinatario, a su vez, no esté establecido en Canarias.
 - b) arrendamientos de bienes inmuebles sujetas y no exentas al IGIC
 - c) intermediación en arrendamiento de bienes inmuebles
- ❑ Se consideran establecidos en Canarias aquellos sujetos que tengan aquí (i) la sede de su actividad económica, (ii) su domicilio fiscal o (iii) un establecimiento permanente que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al IGIC.
- ❑ Consecuencia: excluye de las obligaciones materiales y formales del IGIC a empresarios o profesionales no establecidos en Canarias

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

❑ Artículo 19.1.2º.b) y d) LIGIC:

Entregas de oro, así como desechos/desperdicios y operaciones de corte y prensado de los mismos.

- ❑ Sujeto pasivo: destinatario de la operación que puede ser:
 - a) empresarios o profesionales
 - b) entes públicos
 - c) personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales

- ❑ Mismo fundamento: el mismo sujeto pasivo:
 - (i) declara las cuotas del IGIC devengadas y;
 - (ii) incluye las cuotas del IGIC deducibles.

Se evitan posibles supuestos de fraude que se habían generalizado en determinados sectores: sujeto transmitente que no declara la cuota del IGIC que repercute al adquirente permitiendo a este la deducción.

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

(continuación) **Artículo 19.1.2º.b) y d) LIGIC**

En concreto, las entregas de bienes siguientes:

1) Entregas de oro sin elaborar o de productos semielaborados de oro, de ley igual o superior a 325 milésimas;

2) Entregas de desechos nuevos de la industria, desperdicios y desechos de fundición, residuos y demás materiales de recuperación constituidos por metales férricos y no férricos, sus aleaciones, escorias, cenizas y residuos de la industria que contengan metales o sus aleaciones, así como las operaciones de selección, corte, fragmentación y prensado que se efectúen sobre los productos;

3) entregas de productos semielaborados resultantes de la transformación, elaboración o fundición de los metales no férricos referidos en el párrafo anterior, con excepción de los compuestos por níquel. En particular, se consideran productos semielaborados: los lingotes, bloques, placas, barras, grano, granalla y alambrón;

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

(continuación) **Artículo 19.1.2º.b) y d) LIGIC:**

4) Entregas de desechos, desperdicios o recortes de plástico;

5) Entregas de desperdicios o desechos de papel, cartón o vidrio

6) entregas de desperdicios o artículos inservibles de trapos, cordeles, cuerdas o cordajes

7) entregas de desperdicios o desechos de fundición , de hierro o acero, chatarra o lingotes de chatarra de hierro o acero, desperdicios o desechos de metales no férricos o sus aleaciones, escorias, cenizas y residuos de la industria que contengan metales o sus aleaciones (LIGIC anexo III bis redacc. L 31/2022)

Supuestos prácticos:

- Entregas de desperdicios metálicos resultantes del desguace de vehículos
- Entregas de vehículos a motor para desguace a centros autorizados para su tratamiento.
- Compras de chatarra y metales de desecho para su posterior comercialización por una entidad dedicada a esa actividad

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

Artículo 19.1.2º.c) LIGIC:

Operaciones sujetas cuando se efectúen en virtud de una resolución administrativa o judicial.

Artículo 19.1.2º.e) LIGIC:

Prestaciones de servicios que tengan por objeto derechos de emisión, reducciones certificadas de emisiones y unidades de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero

Artículo 19.1.2º.f) LIGIC:

Daciones en pago de deudas

En los 3 supuestos el sujeto pasivo es el destinatario de la operación que puede ser:

a) empresarios o profesionales

b) entes públicos

c) personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

❑ Artículo 19.1.2º.g) LIGIC:

Entregas de bienes inmuebles en los siguientes supuestos:

- a) Las efectuadas como consecuencia de un **proceso concursal**
- b) Las efectuadas en **ejecución de la garantía** constituida sobre los bienes inmuebles. Obligación formal del destinatario de comunicar al transmitente que actúa en condición de empresario o profesional.
- c) **entregas exentas** del art.50. números 20.º y 22.º Ley 4/2012 de medidas administrativas y fiscales, **si se produce la renuncia a la exención:**
 - Entregas de terrenos rústicos;
 - Segundas y ulteriores entregas de edificaciones.

La renuncia a la exención debe cumplir los siguientes requisitos:

- 1) Comunicación fehaciente al adquirente, con carácter previo o simultáneo, a la entrega de los correspondientes bienes;
- 2) Declaración del adquirente en la que este haga constar su condición de sujeto pasivo con derecho a la deducción total o parcial del IGIC soportado

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

Artículo 19.1.2º.h) LIGIC:

a) Destinatarios de la realización de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales;

b) Destinatarios de las cesiones de personal para la realización de ejecuciones de obra

En ambos casos, con origen en contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto:

- la urbanización de terrenos o;
- la construcción o rehabilitación de edificaciones.

Obligación formal del destinatario de comunicar, con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios, al contratista con el que contrae el contrato las siguientes circunstancias:

- Que actúa en condición de empresario o profesional (no necesario comunicar cuando sea persona jurídica o ente público);
- Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

❑ (continuación) Artículo 19.1.2º.h) LIGIC:

Ejecuciones de obra y cesiones de personal para su realización

• CV 2583/2012. Aclara diversos aspectos:

- ❑ Promotor: quien encarga la construcción, es el propietario de la obra realizada.
 - ❑ La urbanización de terrenos: comprende actuaciones para dotar a los terrenos de los elementos necesarios para el funcionamiento normal de las edificaciones que existan sobre ellos o que vayan a existir (acceso rodado, suministro de luz y de agua, etc.). La inversión del sujeto pasivo también resulta aplicable a las actuaciones de nueva urbanización (reforma o renovación sustancial de las urbanizaciones existentes).
 - ❑ Ejecución de obra: implica la obtención de un bien distinto de los que se hayan utilizado para su obtención.
- ##### • CV 2145/2021. Obras realizadas tras certificación final de obra:
- No resulta aplicable ISP: no se trataría de ejecuciones de obras efectuadas para la construcción o rehabilitación de una edificación.
 - Excepción, sí resulta aplicable ISP: en caso de obras de reparación, en periodo de garantía, que deriven del contrato de urbanización o construcción

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

❑ Artículo 19.1.2º.i) LIGIC: Entregas de los siguientes productos definidos en el Anexo VII de Ley 20/1991

a) Plata, platino y paladio, en bruto, en polvo o semilabrado

- Excepción: **No resulta aplicable** a productos incluidos en el régimen especial (i) de los bienes usados y (ii) de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección

b) Teléfonos móviles, así como consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales:

- Excepción: **Solo resulta aplicable** si el destinatario:

(i) es revendedor de estos bienes o;

(ii) sino es revendedor, que el importe de las entregas de dichos bienes, documentadas en la **misma factura***, **exceda** de 10.000 euros (excluido IGIC).

* Se atenderá al importe total de las entregas realizadas cuando, documentadas en más de una factura, resulte acreditado que se trate de una única operación y que se ha producido el desglose artificial de la misma a los únicos efectos de evitar la aplicación de esta norma.

Supuestos de inversión del sujeto pasivo del IGIC

❑ (continuación) Artículo 19.1.2º.i) LIGIC:

b) Teléfonos móviles, así como consolas de videojuegos, ordenadores portátiles y tabletas digitales:

- ❑ Obligación formal del destinatario de comunicar, con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes, las siguientes circunstancias:
 - Que actúa, con respecto a estas operaciones, en condición de empresario o profesional;
 - Que actúa, con respecto a estas operaciones, en condición de revendedor, lo que lo que deberán acreditar mediante la aportación de un certificado específico emitido a estos efectos a través de la sede electrónica de la Agencia Tributaria Canaria
- ❑ Obligación formal del transmitente: Las entregas de estos bienes, en los casos en que sus destinatarios sean sujetos pasivos del impuesto, deben documentarse en una factura mediante serie especial.

Incentivos fiscales del REF: Aproximación a las particularidades para la isla de La Palma

Héctor Ortega García – Director de PwC
Noviembre 2024

Incentivos fiscales del REF: Aproximación a las particularidades para la isla de La Palma

→ ÍNDICE:

- Incentivos fiscales del REF
- Zona Especial Canaria
- Reserva para Inversiones en Canarias
- Deducción por Inversiones en Canarias
- IGIC

Resumen de incentivos fiscales aplicables en Canarias

**Especialidades La Palma

			** Zona Especial Canaria (ZEC)
		** Reserva para Inversiones en Canarias (RIC)	** Deducción por inversión en activos fijos nuevos en Canarias
	Bonificación a la Producción de Bienes en Canarias	** Deducción por Innovación Tecnológica	** Impuesto General Indirecto Canario
** Creación de empleo para trabajadores con discapacidad	Importación no sujeta al AIEM	** Exención en las importaciones y entregas de bienes (Art. 25)	** Deducción por inversiones cinematográficas y series audiovisuales

Zona Especial Canaria

❑ **Tributación IS: 4% → Requisitos:**

- Personas jurídicas y sucursales de nueva creación, con domicilio social y la sede de dirección efectiva en Canarias.
- Mínimo 1 administrador o, en el caso de las sucursales, un representante legal resida en Canarias. **Entidad en La Palma no requiere que administrador viva en La Palma (en Canarias sí).**
- Realización en Canarias actividad anexo de la Ley 19/1994.
- Inversión mínima 2 primeros años desde inscripción en compra de inmovilizado material o intangible, situados o recibidos en Canarias.

Tenerife/Gran Canaria: 100.000 €

La Palma y resto: 50.000 €

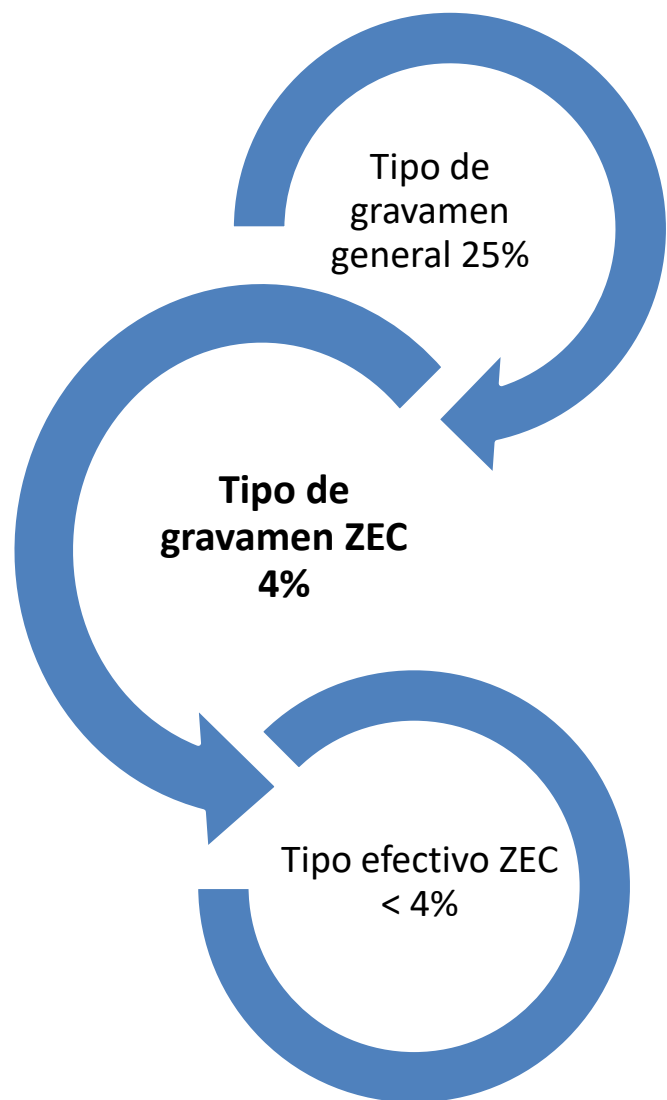
- Creación empleo mínimo en Canarias dentro de los seis meses siguientes a inscripción y el mantenimiento del promedio anual de plantilla durante disfrute ZEC.

Tenerife/Gran Canaria: 5 empleos

La Palma y resto: 3 empleos

- Presentar una memoria descriptiva de las principales actividades económicas a desarrollar, que avale su solvencia, viabilidad, competitividad internacional y su contribución al desarrollo económico y social de Canarias.

Tributación directa – Impuesto sobre Sociedades



Compatibilidad de la ZEC con el resto de beneficios fiscales establecidos por el REF:

- **Bonificación bienes producidos en Canarias:** 50% de la cuota.
- **Deducción por inversiones en Canarias:**
 - **Deducción por Inversión en Activos Fijos Nuevos en Canarias (DAFN):** 25% sobre el importe de inversión. Minoración de hasta 70% de la cuota del ejercicio. **Límites incrementados La Palma.**
 - **Resto (I+D+IT, cine/series, espectáculos, etc).** **Límites incrementados La Palma.**

Deducción por inversiones en Canarias (DIC). Límites modalidades.

Modalidades de deducción	Porcentajes de deducción	Límite conjunto
Gastos de investigación y desarrollo (art. 35.1 LIS)	45/75,6/28 por 100 37 por 100 (adicional)	60/90 por 100 70/100 por 100 (La Palma, La Gomera y El Hierro a partir de 7/11/2018)
Gastos de innovación tecnológica (art. 35.2 LIS)	45 por 100	
Producciones cinematográficas españolas (art. 36.1 LIS) ⁽¹⁾	54/45 por 100	
Producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales (art. 36.3 LIS) ⁽²⁾	40 por 100	
Creación de empleo para trabajadores con discapacidad (art. 38 LIS)	11.700/15.600 euros (a partir de 7/11/2018)	
Producciones cinematográficas extranjeras (art. 36.2 LIS) ⁽³⁾	54/45 por 100 54 por 100	Excluida del límite conjunto
Inversiones en territorios de África Occidental y gastos de propaganda y publicidad (art. 27 bis Ley 19/1994)	15/10 por 100	25/50 por 100
Inversiones en activos fijos ⁽⁴⁾	25 por 100	70 por 100 * 80 por 100 ** (La Palma, La Gomera y El Hierro a partir de 7/11/2018)

Los límites incrementados en cuota por inversiones en **La Palma...**

1) Sí aplican a:

- I+D+IT
- Cine/series españolas
- Espectáculos en vivo
- Creación empleo discapacidad

2) No aplican:

- Cine/series extranjeras
- Creación empleo no discapacidad
- Inversión en África

***Nota DAFN:** Se aplica un límite conjunto del 70 por ciento (80 por ciento para las islas de La Palma, La Gomera y El Hierro) respecto a la deducción generada tanto en el propio impositivo como a las generadas en períodos impositivos anteriores.

**Asesores: 70%/70%=0% (La Palma 80%/80%=0%)

Deducción por inversiones en Canarias (DIC)

1) DAFN → Deducción 25% inversión realizada en activos fijos nuevos en Canarias

☐ Límite máximo deducción:

- Regla general: 70% cuota íntegra ajustada ejercicio (STS 10-04-2024,nº 605/2024,rec.1299/2022).
- Regla **La Palma: 80% cuota íntegra ajustada ejercicio**

2) Resto DIC

☐ Límite conjunto sobre cuota íntegra ajustada (cuota íntegra minorada en las deducciones para evitar la doble imposición internacional y las bonificaciones):

Límites en la aplicación DIC			
	Península	Canarias	La Palma**
Límite conjunto	<ul style="list-style-type: none"> • Regla general → límite 25% • Si los gastos incurridos en el propio ejercicio para generar deducción cine e I+D+i superan el 10% de la cuota íntegra ajustada → límite 50% 	<ul style="list-style-type: none"> • Regla general → límite 60% • Si los gastos incurridos en el propio ejercicio para generar deducción cine e I+D+i superan el 10% de la cuota íntegra ajustada → límite 90% 	<ul style="list-style-type: none"> • Regla general → límite 70% • Si los gastos incurridos en el propio ejercicio para generar deducción cine e I+D+i superan el 10% de la cuota íntegra ajustada → límite 100%

**cuando la normativa comunitaria de ayudas de estado así lo permita y siempre que sean inversiones contempladas en Ley 2/2016, de 27 de septiembre y demás leyes de medidas para la ordenación de la actividad económica de estas islas.

** Requisitos adicionales: Entidad o EP en La Palma e inversión se utilice allí

☐ Criterios especiales aplicación límite cuota íntegra ajustada en caso de deducciones simultáneas generadas en Tenerife/GC y el resto de islas (**La Palma**).

IGIC. Tipos de gravamen La Palma.

-----Entregas de bienes inmuebles y ejecuciones de obras en La Palma → **IGIC 0%**-----

a) Primera entrega de vivienda a persona física en La Palma, incluidos garajes y anexos situados en el mismo edificio y transmitidos en la misma operación, y a las que no se aplique ya el tipo 0%. Las viviendas deben ser adquiridas por:

- el Estado, la CCAA de Canarias o una entidad local canaria, o un ente integrante del sector público estatal, autonómico o local canario. Las viviendas deben destinarse a su utilización como alojamiento de las personas que residían en una vivienda destruida por la erupción del volcán;
- la persona física propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una vivienda destruida por la lava cuya existencia y titularidad debe acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho. En estos casos, la entrega de la vivienda debe producirse antes del 31-12-2026.

IGIC. Tipos de gravamen La Palma.

b) Entregas a personas físicas de terrenos situados en La Palma y ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan como objeto la construcción de una vivienda en el solar → IGIC 0%

Requisitos:

- el adquirente del solar y el promotor de la vivienda deben ser la misma persona física y esta ser propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una vivienda destruida por la lava cuya existencia y titularidad debe acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho;
- la entrega del solar debe producirse antes del 31-12-2026, debiendo acometerse de forma inmediata los permisos administrativos y los proyectos técnicos necesarios para la construcción de la vivienda;
- las obras de construcción deben comenzar en el plazo de un año desde la adquisición del solar sin sufrir interrupción por causa imputable al sujeto pasivo hasta su terminación, que debe tener lugar en cualquier caso dentro del plazo de 2 años desde el inicio de las obras;

IGIC. Tipos de gravamen La Palma.

c) Entregas de terrenos situados en La Palma y ejecuciones de obras, con o sin aportación de materiales, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista y que tengan como objeto la construcción de una edificación o instalación empresarial o profesional sobre este terreno → IGIC 0%

Requisitos:

- el adquirente del terreno y el promotor de la edificación o instalación deben ser la misma persona y debe haber sido propietaria, usufructuaria o nuda propietaria, de una edificación/instalación afecta a una actividad económica destruida de forma definitiva por el volcán.
- la entrega del terreno debe ser antes del 31-12-2026, y acometerse de forma inmediata los permisos administrativos y los proyectos técnicos necesarios para la construcción de la edificación;
- Inicio construcción en el plazo máximo de un año desde la compra del terreno y terminación en el plazo máximo de 2 años desde el inicio de las obras.

IGIC. Tipos de gravamen La Palma.

d) Entregas de edificaciones situadas en La Palma a empresarios o profesionales → IGIC 0%

Requisitos:

- el adquirente era propietario de una edificación afecta a su actividad económica que ha sido destruida por la lava, cuya existencia y titularidad debe acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en derecho.
- la entrega de la edificación se produce antes del 31-12-2026, en sustitución de la perdida y está afecta a una actividad empresarial o profesional.

Requisito formal común:

Adquirente debe aportar a transmitente una declaración de cumplimiento de requisitos para aplicar 0% IGIC:

- En entrega formalizada en escritura pública, incluir en la misma.
- En pagos anticipados, hacer declaración al realizar primer pago anticipado;

IGIC. Tipos de gravamen La Palma.

e) Importaciones de casas prefabricadas → IGIC 0%

Requisitos:

- ser persona física usufructuaria o nuda propietaria de una vivienda que se ha perdido como consecuencia de la erupción;
- solo se podrá aplicar a una casa prefabricada por persona física; y
- la casa prefabricada deberá sustituir a la vivienda perdida y ser montada y unida permanentemente al suelo ubicado en la isla de La Palma antes de 31-12-2026.