CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1783 (20/06/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.12º Ley 20/1991 Art. 28.1 Ley 20/1991 Art. 29.4.1º y 2º Ley 20/1991 Art. 34 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La asociación patronal consultante tiene como fin desarrollar las actividades que contribuya a mejorar el sector platanero, constituyendo una de sus funciones, según sus estatutos sociales, "*Contribuir a la valorización del producto, mediante acciones de publicidad, promoción y marketing".*

La asociación patronal consultante ha gestionado y unificado la contratación a terceros de servicios de publicidad de promoción de la marca colectiva propiedad de la misma y en representación de los intereses comerciales de sus asociados.

Las cuotas establecidas en los estatutos sociales, fijadas en función del número de kilos de plátanos comercializados por cada uno de los asociados, se destinan a la financiación de los gastos propios de la asociación patronal consultante, en las que se incluye las campañas de publicidad y promoción de la marca colectiva. Dichas cuotas suponen la contraprestación de servicios, y entregas de bienes accesorias a las mismas, prestados por la asociación patronal consultante a sus asociados, sujetas y exentas al IGIC de conformidad con lo establecido en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012; sin que, por ello, pueda ejercer el derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición del servicio de publicidad.

El Reglamento de Ejecución (UE) Nº 1084/2013 de la Comisión de 30 de octubre de 2013 registra la denominación "Plátano de Canarias" en el Registro de Denominaciones de Origen Protegidas y de Indicaciones Geográficas Protegidas.

Mediante resolución del órgano competente se reconoce a la asociación patronal consultante como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias".

Entre los fines del órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias", se encuentra, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3.1 de la Ley 4/2015, de 9 de marzo, de órganos de gestión de las figuras de calidad de productos agrícolas, alimenticios y agroalimentarios no vínicos (en adelante, Ley 4/2015), la representación, defensa, garantía, investigación, desarrollo y promoción de los productos amparados. En cumplimiento de dichos fines, la asociación patronal consultante, como órgano de gestión, desarrolla la función, entre otras y conforme con la letra c) del citado artículo 3.1, de promocionar a los consumidores sobre el producto y, en particular, sobre las características específicas de calidad.

El servicio de promoción derivado de la función prevista en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015 tiene como destinatario los miembros del órgano de gestión, que pueden ser asociados o no de la asociación patronal consultante.

Por último, el artículo 5 de la Ley 4/2015 dispone que para el cumplimiento de sus fines, los

órganos de gestión podrán contar, entre otros, con las cuotas que habrán de abonar sus miembros que se determinen en sus propias normas reguladoras y los rendimientos por la prestación de los servicios.

Se consulta:

- Si el servicio de promoción del plátano, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015, prestado por la asociación patronal consultante, como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias", a los miembros del órgano de gestión, se encuentra o no exento del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012; en especial cuando el destinatario es un miembro del órgano de gestión no asociado a la asociación patronal consultante.

- El régimen de deducción de las cuotas del IGIC soportadas por la asociación patronal consultante, como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias", por la adquisición del servicio de promoción del plátano.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012 no resulta aplicable a las operaciones efectuadas por la asociación patronal consultante como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias". Por todo ello, y de entenderse realizado en Canarias, el servicio de promoción del plátano efectuado por la asociación patronal consultante en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015, estaría sujeto y no exento al IGIC con independencia de que el destinatario sea o no miembro de la asociación patronal consultante.

- La cuota soportada por la asociación patronal consultante en la adquisición del servicio de promoción puede ser objeto de deducción en su totalidad, siempre y cuando se cumplan los requisitos para el ejercicio del derecho a la deducción previstos en el Capítulo Primero del Título II de la Ley 20/1991.

Visto 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 adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La asociación patronal consultante tiene como fin desarrollar las actividades que contribuya a mejorar el sector platanero, constituyendo una de sus funciones, según sus estatutos sociales, "*Contribuir a la valorización del producto, mediante acciones de publicidad, promoción y marketing"*.

La asociación patronal consultante ha gestionado y unificado la contratación a terceros de servicios de publicidad de promoción de la marca colectiva propiedad de la misma y en representación de los intereses comerciales de sus asociados.

Las cuotas establecidas en los estatutos sociales, fijadas en función del número de kilos de plátanos comercializados por cada uno de los asociados, se destinan a la financiación de los gastos propios de la asociación patronal consultante, en las que se incluye las campañas de publicidad y promoción de la marca colectiva. Dichas cuotas suponen la contraprestación de servicios, y entregas de bienes accesorias a las mismas, prestados por la asociación patronal consultante a sus asociados, sujetas y exentas al IGIC de conformidad con lo establecido en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012; sin que, por ello, pueda ejercer el derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición del servicio de publicidad.

El Reglamento de Ejecución (UE) Nº 1084/2013 de la Comisión de 30 de octubre de 2013 registra la denominación "Plátano de Canarias" en el Registro de Denominaciones de Origen Protegidas y de Indicaciones Geográficas Protegidas.

Mediante resolución del órgano competente se reconoce a la asociación patronal consultante como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias".

Entre los fines del órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias", se encuentra, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3.1 de la Ley 4/2015, de 9 de marzo, de órganos de gestión de las figuras de calidad de productos agrícolas, alimenticios y agroalimentarios no vínicos (en adelante, Ley 4/2015), la representación, defensa, garantía, investigación, desarrollo y promoción de los productos amparados. En cumplimiento de dichos fines, la asociación patronal consultante, como órgano de gestión, desarrolla la función, entre otras y conforme con la letra c) del citado artículo 3.1, de promocionar a los consumidores sobre el producto y, en particular, sobre las características específicas de calidad.

El servicio de promoción derivado de la función prevista en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015 tiene como destinatario los miembros del órgano de gestión, que pueden ser asociados o no de la asociación patronal consultante.

Por último, el artículo 5 de la Ley 4/2015 dispone que para el cumplimiento de sus fines, los órganos de gestión podrán contar, entre otros, con las cuotas que habrán de abonar

sus miembros que se determinen en sus propias normas reguladoras y los rendimientos por la prestación de los servicios.

Se consulta:

- Si el servicio de promoción del plátano, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015, prestado por la asociación patronal consultante, como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias", a los miembros del órgano de gestión, se encuentra o no exento del IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012; en especial cuando el destinatario es un miembro del órgano de gestión no asociado a la asociación patronal consultante.

- El régimen de deducción de las cuotas del IGIC soportadas por la asociación patronal consultante, como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias", por la adquisición del servicio de promoción del plátano.

SEGUNDO.- El artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

> *"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones: (...)*
>
> *12º Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades legalmente reconocidos que no tengan finalidad lucrativa, cuyos objetivos sean de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, realizadas para la consecución de sus finalidades específicas, siempre que no perciban de los beneficiarios de tales operaciones contraprestación alguna distinta de las cotizaciones fijadas en sus estatutos.*
>
> *Se entenderán incluidos en el párrafo anterior los colegios profesionales, las cámaras oficiales, las organizaciones patronales y las federaciones que agrupen a los organismos o entidades a que se refiere este número.***"**

A los efectos de una adecuada contestación a la consulta efectuada debe destacarse un aspecto concreto del supuesto de exención previsto en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012: las prestaciones de servicios exentas deben ser "*realizadas para la consecución de sus finalidades específicas";* es decir, las realizadas por la asociación patronal consultante, en su faceta de organización patronal, a los propios miembros de la asociación en cumplimiento de sus funciones (artículo 7 de los estatutos sociales aportado) y cuya contraprestación es la fijada en los citados estatutos.

Cuestión distinta es la faceta de la asociación patronal consultante como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias", en cuyo ámbito realiza actividades de promoción del plátano, no en ejecución de las funciones establecidas en el artículo 7 de los estatutos sociales sino en ejecución de la función establecida en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015, siendo los destinatarios miembros o no de la asociación patronal consultante y las contraprestaciones que deben abonar los miembros del órgano gestor de la Indicación Geográfica Protegida "Plátano de Canarias" no se encuentran fijadas en los estatutos sociales de la asociación patronal consultante, sino son las que determine el órgano

de gestión de conformidad con lo establecido en las letras a) y e) del artículo 5 de la citada Ley 4/2015.

En definitiva, la asociación patronal consultante desarrolla actividades en una doble faceta, por una parte como organización patronal y, por otra parte, como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias”. La exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012 resulta aplicable, bajo ciertos requisitos, a las prestaciones de servicios que realiza la asociación patronal consultante en el desarrollo de su faceta de organización patronal, pero en ningún caso en su faceta de órgano de gestión de Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias”.

Derivado de todo lo expuesto es que, de entenderse realizado en Canarias, el servicio de promoción del plátano efectuado por la asociación patronal consultante como órgano gestor de la Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias”, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015, estaría sujeto y no exento con independencia de que el destinatario sea o no miembro de la asociación patronal consultante.

La segunda cuestión a analizar es el régimen de deducción de las cuotas del IGIC soportadas por la asociación patronal consultante, como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias”, por la adquisición del servicio de promoción del plátano.

El artículo 28.1 de la Ley 20/1991 dispone:

“*1. Los sujetos pasivos podrán deducir de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario devengadas como consecuencia de entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en las Islas Canarias las que, devengadas en dicho territorio, hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados, en la medida en que dichos bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones sujetas y no exentas al Impuesto o en las demás operaciones determinadas en el número 4 del artículo siguiente de esta Ley.”*

Por otra parte, el mencionado número 4 del artículo 29 de la Ley 20/1991 dispone en su apartado 1º lo siguiente:

“*4. Las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita reseñada en el número anterior serán deducibles en la medida en que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:*
1º. Las efectuadas en las Islas Canarias que se indican a continuación:
a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas en el Impuesto General Indirecto Canario.”

Conforme a estos preceptos, la cuota soportada por la asociación patronal consultante, en su faceta de órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias”, en la adquisición del servicio de promoción es deducible por utilizarse en servicios prestados por la asociación patronal consultante sujetos y no exentos al IGIC, siempre y cuando, además, se cumplan el resto de los requisitos para el ejercicio del derecho a la deducción contemplados en el Capítulo Primero del Título II de la Ley 20/1991.

Cabe la posibilidad de que por aplicación de las reglas de localización del hecho imponible el servicio de promoción prestado por la asociación patronal consultante se encuentra no sujeto al IGIC. La cuestión es determinar si resulta o no deducible la cuota del IGIC soportada en la adquisición del servicio de promoción que se utiliza en la realización de servicios no sujetos.

El artículo 29.4.2º de la Ley 20/1991 dispone:

4. Las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita reseñada en el número anterior serán deducibles en la medida en que los bienes o servicios cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:
(...)
2º. Las realizadas en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la CEE o bien en Terceros Países que originarían el derecho a deducción si se hubieran efectuado en las Islas Canarias."

El citado artículo 29.4.2º permite la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que se utilicen en operaciones no sujetas al IGIC, cuando se den los siguientes requisitos:

- Que se traten de operaciones no sujetas por aplicación de las reglas de localización del hecho imponible.

- Que las entregas de bienes o prestaciones de servicios se ordenen por cuenta propia desde la sede o establecimiento permanente del empresario o profesional en Canarias.

- Que de estar sujeta al IGIC la entrega del bien o la prestación de servicio hubiese dado derecho a la deducción por tratarse de una operación sujeta y no exenta al IGIC o exenta plena por tratarse de alguna de las exenciones previstas en el apartado 1º del mismo artículo 29.4.

Se cumplen los dos primeros requisitos y hemos expresado que el servicio de promoción de entenderse localizada en Canarias se encuentra sujeto y no exento del IGIC, por lo que nos encontramos ante la realización de una operación no sujeta al IGIC que permite ejercer el derecho a la deducción de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición del servicio de promoción. Es decir, nos encontramos ante operaciones no sujetas que la doctrina califica de "*plenas*".

Como conclusión a lo expuesto hasta ahora es que nos encontramos ante una cuota del IGIC soportada deducible. La cuestión que debe analizarse a continuación es en qué porcentaje y para ello debe determinarse la existencia o no de sectores diferenciados.

El artículo 34 de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

"1. Los sujetos pasivos que realicen actividades económicas en sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional deberán aplicar el régimen de deducciones con independencia respecto de cada uno de ellos.

(...)

Cuando se efectúen adquisiciones o importaciones de bienes o servicios para su utilización en común en varios sectores diferenciados de actividad, será de aplicación

lo establecido en el artículo 37, números 2 y siguientes, de esta Ley, para determinar el porcentaje de deducción aplicable respecto de las cuotas soportadas en dichas adquisiciones o importaciones. A tal fin, se computarán las operaciones realizadas en los sectores diferenciados correspondientes y se considerará que, a tales efectos, no originan el derecho a deducir las operaciones incluidas en el régimen especial de la agricultura y ganadería o en el régimen especial de los comerciantes minoristas.

(...)

2. A efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerarán sectores diferenciados de la actividad empresarial o profesional los siguientes:

a') Aquellos en los que las actividades económicas realizadas y los regímenes de deducción aplicables sean distintos.

Se considerarán actividades económicas distintas aquellas que tengan asignados grupos diferentes en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

No obstante lo establecido en el párrafo anterior, no se reputará distinta la actividad accesoria a otra cuando, en el año precedente, su volumen de operaciones no excediera del 15 por 100 del de esta última y, además, contribuya a su realización. Si no se hubiese ejercido la actividad accesoria durante el año precedente, en el año en curso el requisito relativo al mencionado porcentaje será aplicable sin perjuicio de la regularización que proceda si el porcentaje real excediese del límite indicado.

Las actividades accesorias seguirán el mismo régimen que las actividades de las que dependan.

Los regímenes de deducción a que se refiere esta letra a') se considerarán distintos si los porcentajes de deducción, determinados con arreglo a lo dispuesto en el artículo 37 de esta Ley, que resultarían aplicables en la actividad o actividades distintas de la principal, difiriesen en más de 50 puntos porcentuales del correspondiente a la citada actividad principal.

La actividad principal, junto con las actividades accesorias a la misma y las actividades económicas distintas cuyos porcentajes de deducción no difiriesen en más de 50 puntos porcentuales con el de aquélla constituirán un solo sector diferenciado.

Las actividades distintas de la principal cuyos porcentajes de deducción difiriesen en más de 50 puntos porcentuales con el de ésta constituirán otro sector diferenciado del principal.

A los efectos de lo dispuesto en la letra a'), se considerará principal la actividad en la que se hubiese realizado mayor volumen de operaciones durante el año inmediato anterior.(...)"

La Clasificación Nacional de Actividades Económicas (en adelante, CNAE) está regulada en la actualidad en el Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009).

Las actividades que desarrolla la asociación patronal consultante en su faceta de organización patronal tiene asignado el grupo de la CNAE 94.1 "*Actividades de organizaciones empresariales, profesionales y patronales".* Dada la aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012, el porcentaje de deducción en esta

actividad distinta es cero o, de realizar alguna operación sujeta y no exenta o no sujeta plena, un porcentaje muy bajo.

Las actividades que desarrolla la asociación patronal consultante en su faceta de órgano gestor de la Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias” tiene asignado un grupo en la CNAE diferente al citado anteriormente 94.1. Dada la inaplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012, el porcentaje de deducción en esta actividad distinta es del 100 por cien.

Por todo ello, las actividades que realiza la asociación patronal consultante conformarían los siguientes sectores diferenciados, debiendo aplicar con independencia el régimen de deducción:

- Actividad de organización patronal cuyo porcentaje de deducción es cero o un porcentaje muy bajo.

- Actividad de órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias”, donde el porcentaje de deducción es del 100 por cien.

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

- La exención prevista en el artículo 50.Uno.12º de la Ley 4/2012 no resulta aplicable a las operaciones efectuadas por la asociación patronal consultante como órgano de gestión de la Indicación Geográfica Protegida ”Plátano de Canarias”. Por todo ello, y de entenderse realizado en Canarias, el servicio de promoción del plátano efectuado por la asociación patronal consultante en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3.1.c) de la Ley 4/2015, estaría sujeto y no exento al IGIC con independencia de que el destinatario sea o no miembro de la asociación patronal consultante.

- La cuota soportada por la asociación patronal consultante en la adquisición del servicio de promoción puede ser objeto de deducción en su totalidad, siempre y cuando se cumplan los requisitos para el ejercicio del derecho a la deducción previstos en el Capítulo Primero del Título II de la Ley 20/1991.

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 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo