Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 6.2.4º Ley 20/1991 Art. 7.2.6º Ley 20/1991 Art. 27.1.4º Ley 20/1991 Disposición adicional octava.Uno.3 Ley 20/1991 Anexo I.2 Ley 20/1991 Anexo VI.1 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA: La entidad consultante está dada de alta en el epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas 314.2 Fabricación de estructuras metálicas. Entre las actividades que desarrolla está la elaboración de ferralla bajo encargo. Se consulta si la operación de elaboración de ferralla previo encargo tributa en el IGIC al tipo reducido del 2 por 100 por entenderse que deriva de la industria de la primera transformación o tributa al tipo general del 5 por 100.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: La realización bajo encargo de ferralla se considera a efectos del IGIC como una prestación de servicio sujeta al tipo general del 5 por 100, por tratarse de una ejecución de obra de carácter mobiliario.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta,
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-303007 - Fax 928-303330

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas 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 articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, se emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante está dada de alta en el epígrafe del Impuesto sobre Actividades Económicas 314.2 Fabricación de estructuras metálicas. Entre las actividades que desarrolla está la elaboración de ferralla bajo encargo. Se consulta si la operación de elaboración de ferralla previo encargo tributa en el IGIC al tipo reducido del 2 por 100, por entenderse que deriva de la industria de la primera transformación, o tributa al tipo general del 5 por 100.

SEGUNDO.- El Anexo VI.1 de la Ley 20/1991 presenta el siguiente contenido:

"*Se aplicarán los siguientes tipos impositivos del Impuesto General Indirecto Canario cuando las operaciones a las que se refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías:*

1. Tipo cero del Impuesto General Indirecto Canario en la importación y entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 6802, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico.

(...)"

La aplicación del tipo cero previsto en el Anexo VI.1 de la Ley 20/1991 a la ferralla exige la concurrencia conjunta de tres requisitos, a saber:

- Que la ferralla se clasifique arancelariamente en algunas de las partidas expresadas en el número 1 del Anexo VI.

- Que se trate de una operación sujeta y no exenta al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías (AIEM).

- Que se trate de una operación que se califique de importación o entrega de bienes a efectos del IGIC.

Respecto al primer requisito, la ferralla se puede definir como pilares para la construcción, que se elaboran en plaza a partir de barras de acero corrugado con distintas medidas de grosor y que se trenzan con hierro de menor diámetro para constituir una pieza sólida.

La partida arancelaria 7308 incluye a las "*Construcciones y partes de construcciones (por ejemplo: puentes y partes de puentes; compuertas de esclusas; torres; castilletes; pilares; columnas; cubiertas; tejados; puertas; ventanas y sus marcos; bastidores y umbrales; cortinas de cierre y balaustradas); de fundición; de hierro o de acero; con excepción de las construcciones prefabricadas de la partida 9406; chapas; barras; perfiles; tubos y similares; de fundición; de hierro o acero; preparados para la construcción*"

Por tanto, la ferralla se clasifica en la partida arancelaria 7308, partida que se encuentra incluida en el Anexo VI.1 de la Ley 20/1991.

Respecto al segundo requisito citado, de acuerdo con lo establecido en el artículo 67.1 de la Ley 20/1991, que define el hecho imponible del AIEM, "*están sujetas al Arbitrio las entregas efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso, de bienes muebles corporales incluidos en el Anexo IV de la presente Ley producidos por ellos mismos. Igualmente estará sujeta al Arbitrio la importación de los bienes incluidos en el citado Anexo*." Añade el número 2 del mismo artículo diversas definiciones a efectos del AIEM, entre ellas se entiende por "*entregas de bienes, la transmisión del poder de disposición sobre bienes muebles corporales. Se consideran bienes muebles corporales el gas, la electricidad, el calor y las demás formas de energía. No tienen la condición de entregas de bienes las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de bienes muebles."* (el subrayado es nuestro)

En consecuencia, no se encuentran sujetas al AIEM las ejecuciones de obra sobre bienes muebles, entendiendo por contratos de ejecución de obra aquellos que tienden a la consecución de un resultado material previo encargo del cliente, siendo éste el supuesto planteado en la consulta: elaboración y venta de ferralla previo encargo del cliente.

Puesto que se trata de una ejecución de obra no sujeta al AIEM, a dicha operación de ejecución de obra de ferralla no le resulta de aplicación el tipo cero del IGIC.

El artículo 6.2.4º de la Ley 20/1991, establece que:

"*2. En particular se consideran entregas de bienes:*

(...)

4º.- Las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de una edificación, cuando el empresario que ejecute la obra aporte una parte de los materiales utilizados, siempre que el coste de los mismos exceda el 20 por 100 de la base imponible."

Por otra parte, el artículo 7.2.6º de la Ley 20/1991 señala que:

"*2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:*

(...)

6º.- Las ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes, con arreglo a lo dispuesto en el apartado 4º del número 2 del artículo 6º de esta Ley."

Del análisis conjunto de ambos preceptos, se desprende que una ejecución de obra de carácter mobiliario, como es el supuesto que nos ocupa, tiene en todo caso la consideración, a efectos del IGIC, de prestación de servicios.

Si se analiza el Anexo I de la Ley 20/1991, regulador de las operaciones sujetas al tipo impositivo reducido del 2 por 100, se constata que las únicas prestaciones de servicios sujetas a dicho tipo son las previstas en su número 2 y son siguientes:

- Las prestaciones de servicios de transportes terrestres.

- Los servicios prestados a personas físicas que practiquen el deporte o la educación física, cualquiera que sea la persona o entidad a cuyo cargo se realice la prestación, siempre que tales servicios estén directamente relacionados con dichas prácticas y no resulte aplicable a los mismos la exención a que se refiere el artículo 10, número 1, apartado 13º de esta Ley.

- Los servicios de reparación de los vehículos y de las sillas de rueda comprendidos en el párrafo primero del apartado 4º del número 1 anterior y los servicios de adaptación de los autotaxis y autoturismos para personas con minusvalía y de los vehículos a motor a los que se

refiere los párrafos segundo y tercero del mismo precepto, independientemente de quién sea el conductor de los mismos.

Por tanto, a la prestación de servicio de ejecución de obra de elaboración de ferralla, no le resulta de aplicación el tipo reducido del 2 por 100.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991, existe en el IGIC un tipo impositivo general aplicable a los bienes o servicios que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados y cuyo importe estará comprendido entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive. La Disposición adicional octava.Uno.3 de la Ley 20/1991, señala que el tipo general será del 5 por 100.

De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que la realización bajo encargo de ferralla se considera a efectos del IGIC como una prestación de servicio sujeta al tipo general del 5 por 100, por tratarse de una ejecución de obra de carácter mobiliario.

Todo lo cual se le comunica de acuerdo con la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance establecido en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y se le advierte que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación.

Santa Cruz de Tenerife, a 17 de marzo de 2008
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández