Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 7.1 Ley 20/1991 Art. 17.Uno Ley 20/1991 Art. 17.Tres.Uno.8.b) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad consultante representa a dos marcas de automóviles, y su actividad consiste en la venta y reparación de vehículos. El taller de la sociedad es el oficial de las marcas en la isla, y en sus instalaciones se tramitan las averías de los vehículos en periodo de garantía y se realizan además las reparaciones de los automóviles cuyo importe se factura luego a las centrales de las marcas en Madrid.

La sociedad consultante entiende que las operaciones que realiza a favor de las centrales de las marcas en Madrid están sujetas al IGIC, tanto por las piezas de repuesto como por la mano de obra de los trabajos realizados. Así, en las facturas que la sociedad emite a las centrales de las marcas en Madrid está repercutiendo el IGIC, ya que, a su juicio, el servicio que les presta se localiza en Canarias al realizarse el trabajo en el archipiélago y en un vehículo que circula en la Comunidad Autónoma de Canarias.

En el año 2010, una de las marcas le ha abonado las facturas sin IGIC, y le ha indicado a este respecto que el servicio de garantía que le presta está exento del Impuesto desde el día 1 de enero de 2010, de acuerdo con los artículos 146 y sucesivos de la Directiva 2006/112/CE.

La sociedad consulta si procede la rectificación de las facturas emitidas o bien exigir el abono del IGIC repercutido en las facturas emitidas por las reparaciones en garantía que deben satisfacer las marcas de los vehículos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No están sujetas al IGIC las prestaciones de servicios de reparación de vehículos automóviles realizadas en el archipiélago cuando el destinatario de la operación sea un empresario no establecido en la Comunidad Autónoma de Canarias.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, 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 articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad consultante representa a dos marcas de automóviles, y su actividad consiste en la venta y reparación de vehículos. El taller de la sociedad es el oficial de las marcas en la isla, y en sus instalaciones se tramitan las averías de los vehículos en periodo de garantía y se realizan además las reparaciones de los automóviles cuyo importe se factura luego a las centrales de las marcas en Madrid.

La sociedad consultante entiende que las operaciones que realiza a favor de las centrales de las marcas en Madrid están sujetas al IGIC, tanto por las piezas de repuesto como por la mano de obra de los trabajos realizados. Así, en las facturas que la sociedad emite a las centrales de las marcas en Madrid está repercutiendo el IGIC, ya que, a su juicio, el servicio que les presta se localiza en Canarias al realizarse el trabajo en el archipiélago y en un vehículo que circula en la Comunidad Autónoma de Canarias.

En el año 2010, una de las marcas le ha abonado las facturas sin IGIC, y le ha indicado a este respecto que el servicio de garantía que le presta está exento del Impuesto desde el día 1 de enero de 2010, de acuerdo con los artículos 146 y sucesivos de la Directiva 2006/112/CE.

La sociedad consulta si procede la rectificación de las facturas emitidas o bien exigir el abono del IGIC repercutido en las facturas emitidas por las reparaciones en garantía que deben satisfacer las marcas de los vehículos.

SEGUNDO.- Para empezar, ha de señalarse que el artículo 20.Uno.6 de la Ley 20/1991 establece:

> *"Las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa*".

Por su parte, el artículo 227.4.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece expresamente que serán reclamables en vía económico-administrativa las actuaciones u omisiones de los particulares "*relativas a las obligaciones de repercutir y soportar la repercusión prevista legalmente."*

En el caso que nos consulta, parece que existe una controversia en relación con la repercusión del IGIC entre la consultante y una de las marcas de vehículos que comercializa, como consecuencia de la distinta interpretación que mantienen de las reglas de localización de las prestaciones de servicio. Pues bien, respecto de esta controversia, debe tenerse claro que la presente contestación no sustituye al procedimiento legalmente previsto para su resolución, que es la

C/ Profesor Agustín Millares Carló, 22
5ª planta –Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tfno.: 928 117 365 – Fax.: 928 455 684

Avda. Tres de Mayo, 2-6ª Planta
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tfno.: 922 476 606 - Fax.: 922 476 673

reclamación económico-administrativa. Y que en el supuesto de que la consultante hubiera interpuesto la reclamación con anterioridad a la presentación de esta consulta, esta contestación nunca tendrá carácter vinculante para la Administración Tributaria, de acuerdo con el artículo 89.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

TERCERO.- Esto sentado, debe indicarse que esta Dirección General, antes de contestar esta consulta, ha solicitado el informe previo de la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991 al Ministerio de Economía y Hacienda, al referirse la consulta formulada a los criterios de localización del hecho imponible de las prestaciones de servicio. El informe de la Subdirectora General de Impuestos sobre el Consumo del Ministerio de Economía y Hacienda dice a este respecto:

> *"PRIMERO.- La sociedad consultante establecida en las Islas Canarias presta servicios de reparación de vehículos a compañías que tienen su sede social en el territorio de aplicación del impuesto.*
>
> *SEGUNDO.- Los servicios prestados por la sociedad establecida en Canarias deben calificarse como trabajos sobre bienes muebles en cuanto se trata de reparaciones y sustitución de recambios en vehículos a motor. En relación con este tipo de servicios, el artículo 54.b) de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece que las ejecuciones de obra cuyo destinatario no tenga la condición de sujeto pasivo se entenderán localizadas en donde se preste materialmente el servicio.*
>
> *Por el contrario, cuando el destinatario sea un empresario o profesional, sujeto pasivo del Impuesto, dichas ejecuciones de obra se localizarán de acuerdo con la regla general del artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE, es decir en donde el destinatario tenga su sede de actividad económica, domicilio o residencia habitual.*
>
> *TERCERO.- Las citadas normas comunitarias han sido incorporadas al Derecho interno por los artículos 69.Uno.1° y 70.Uno.7°.b) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), que disponen, respectivamente, lo siguiente*
>
> *"69. Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:*
>
> *1º. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.*

C/ Profesor Agustín Millares Carló, 22
5ª planta –Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tfno.: 928 117 365 – Fax.: 928 455 684

Avda. Tres de Mayo, 2-6ª Planta
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tfno.: 922 476 606 - Fax.: 922 476 673

70. Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

(...)

7°. Los que se enuncian a continuación, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:

(...)

b) Los trabajos y las ejecuciones de obra realizados sobre bienes muebles corporales y los informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes."

En este orden de cosas, y según reiterada doctrina de este Centro directivo, se debe considerar destinatario de las operaciones aquél para quien el empresario o profesional realiza la entrega de bienes o prestación de servicios gravada por el Impuesto y que ocupa la posición de acreedor en la obligación (relación jurídica) en la que el referido empresario o profesional es deudor y de la que la citada entrega o servicio constituye la prestación.

Al respecto, cabe recordar que, según el concepto generalmente admitido por la doctrina, por obligación debe entenderse el vínculo jurídico que liga a dos (o más) personas, en virtud del cual una de ellas (deudor) queda sujeta a realizar una prestación (un cierto comportamiento) a favor de la otra (acreedor), correspondiendo a este último el correspondiente poder (derecho de crédito) para pretender tal prestación.

De acuerdo con la citada normativa cabe concluir lo siguiente:

- si el destinatario de dichos servicios es un particular que no tiene la condición de empresario o profesional, los servicios se localizarán en el lugar de ejecución material, es decir en territorio de las Islas Canarias.

- si el destinatario de dichos servicios, como es el caso consultado, es un empresario o profesional establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, los mismos se localizarán en el mencionado territorio, por aplicación de la regla general citada. Además, y de acuerdo con lo previsto en el artículo 84.Uno.2° a) de la Ley del Impuesto, será sujeto pasivo de dichas operaciones el empresario destinatario de los mismos por el procedimiento conocido como inversión del sujeto pasivo."

CUARTO.- El problema jurídico que aquí se suscita es el de determinación del lugar en que han de entenderse realizados los servicios de ejecuciones de obra que realizan los talleres de reparación de vehículos cuando el destinatario de estos servicios sea un empresario o profesional que esté establecido, como es el caso aquí planteado, en la Península o Baleares, o en general, fuera del territorio de aplicación del impuesto.

Según dispone el artículo 17 de la Ley 20/1991, las reglas de localización de las prestaciones de servicios son las siguientes:

C/ Profesor Agustín Millares Carló, 22
5ª planta –Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tfno.: 928 117 365 – Fax.: 928 455 684

Avda. Tres de Mayo, 2-6ª Planta
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tfno.: 922 476 606 - Fax.: 922 476 673

"Uno. Reglas generales.

Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto en los siguientes casos:

1. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.

3. Por excepción a lo expresado en el número 2 anterior, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto:

(...)

Tres. Reglas especiales.

Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

...

8. Los que se enuncian a continuación, cuando se presten materialmente en dicho territorio y su destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal:

...

b) Los trabajos y las ejecuciones de obra realizados sobre bienes muebles corporales y los informes periciales, valoraciones y dictámenes relativos a dichos bienes. ..."

Como fácilmente puede apreciarse de la lectura de este artículo, la operación que nos consulta de reparación de vehículos a las centrales de las marcas de los vehículos en Madrid no está sujeta al IGIC, ya que el servicio prestado por el taller no se entiende realizado en Canarias sino en la sede de la central de la marca destinataria del servicio. En este caso, la sede está en Madrid, lo cual determina que no se aplique la regla de localización del artículo 17.8 b) sino el 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, cuya norma localiza el servicio de reparación en la sede del empresario destinatario, con independencia de donde se encuentre establecido el prestador del servicio y del lugar desde el que los preste. Por tanto, al no estar esta operación sujeta al IGIC, la sociedad consultante debe rectificar la factura o facturas emitidas mediante la emisión de una nueva factura en la que haga constar los datos identificativos de la factura inicial y la rectificación procedente.

C/ Profesor Agustín Millares Carló, 22
5ª planta –Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tfno.: 928 117 365 – Fax.: 928 455 684

Avda. Tres de Mayo, 2-6ª Planta
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tfno.: 922 476 606 - Fax.: 922 476 673

QUINTO.- Como resumen de lo que hasta aquí se ha expuesto, puede establecerse como criterio vinculante de esta Dirección General que no están sujetas al IGIC las prestaciones de servicios de reparación de vehículos automóviles realizadas en el archipiélago cuando el destinatario de la operación sea un empresario no establecido en la Comunidad Autónoma de Canarias.

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, 29 de abril de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

C/ Profesor Agustín Millares Carló, 22
5ª planta –Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tfno.: 928 117 365 – Fax.: 928 455 684

Avda. Tres de Mayo, 2-6ª Planta
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tfno.: 922 476 606 - Fax.: 922 476 673