Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA Nº 2.239 (13/01/2025)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Dos Ley 20/1991 Art. 19.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante es una organización sin ánimo de lucro que tiene como función recoger, tratar y valorizar los residuos bajo el modelo de Sistema Colectivo de Responsabilidad Ampliada del Productor (SCRAP). Desde 1999 actúa en Canarias a través de un establecimiento permanente, según respuesta dada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de Canarias de fecha 1 de julio de 1999.

La entidad consultante ha creado recientemente una entidad administradora del SCRAP participada totalmente por la entidad consultante.

La cuestión principal planteada en esta consulta, es conocer si la entidad administradora se considera que tiene un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La entidad administradora se encuentra establecida en Canarias al disponer de un establecimiento permanente que interviene en las entregas de bienes y prestaciones de servicio gestionadas desde Canarias.

Todo ello, sustentado en que la entidad administradora cumple los requisitos esenciales para ello:

- Goza de una consistencia mínima o estructura apta en Canarias, distinta del de la propia sede.

- Dicha estructura se concreta en una cierta organización, entendida ésta como un conjunto de medios materiales y humanos que, además, implican una cierta división del trabajo, que le permite a la consultante realizar las operaciones, ya sean los medios propios o subcontratados.

- Y se da cierta permanencia en el tiempo, o lo que es lo mismo, vocación de continuidad en el territorio de las Islas Canarias como han manifestado en la propia consulta.

Visto el 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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 22.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea aprobado por Decreto 107/2024, de 31 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante es una organización sin ánimo de lucro que tiene como función recoger, tratar y valorizar los residudos bajo el modelo de Sistema Colectivo de Responsabilidad Ampliada del Productor (SCRAP). Desde 1999 actúa en Canarias a través de un establecimiento permanente, según respuesta dada por la Dirección General de Tributos de la Comunidad Autónoma de Canarias de fecha 1 de julio de 1999.

La entidad consultante ha creado recientemente una entidad administradora del SCRAP participada totalmente por la entidad consultante.

La cuestión principal planteada en esta consulta, es conocer si la entidad administradora se considera que tiene un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del IGIC.

SEGUNDO.- Entre los medios materiales, técnicos, contractuales y humanos con los que cuenta la entidad administradora se encuentran:

i. un contrato de arrendamiento de despacho con un centro de negocio;

ii. un empleado con contrato laboral

iii. y un contrato mercantil con el representante autorizado para contratar en nombre y por cuenta de la entidad.

El artículo 19.3 de la Ley 20/1991 establece, con carácter general, cuándo se considera establecido en Canarias un empresario o profesional:

"*3. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal o un establecimiento permanente que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.*

Se entenderá que dicho establecimiento permanente interviene en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios cuando ordene sus factores de producción materiales y humanos o uno de ellos con la finalidad de realizar cada una de ellas."

Y con carácter particular, el artículo 17.Dos de la Ley 20/1991, recoge en su guión segundo el concepto de establecimiento permanente:

"*Dos. A efectos de esta Ley, se entenderá por: (...)*

– Establecimiento permanente: cualquier lugar fijo de negocios donde los sujetos pasivos realicen actividades empresariales o profesionales.

En particular, tendrán esta consideración:

a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.

b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.

d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.

e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías.

f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.

g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título".

El supuesto que plantea la consulta podría encajar en la letra a) anterior "*La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo*", siempre que se cumplan los requisitos generales que seguidamente presentamos.

Para analizar los requisitos que determinan la existencia de un establecimiento, hemos de recordar que son idénticos a los contenidos en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido, y, por esta razón, a pesar de su carácter no vinculante en nuestro territorio, consideramos oportuno tener en cuenta los criterios dispuestos por la normativa comunitaria y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y que se resumen en: presencia física, permanencia, realización efectiva de una actividad económica y, fundamentalmente, el mantenimiento de un conjunto de medios humanos y técnicos suficientes para prestar los servicios de forma independiente y estable o con continuidad.

Las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de 4 de julio de 1985, asunto 168/84, Günter Berkholz, de 2 de mayo de 1996, asunto C-231/94, Faaborg-Gelting, de 17 de julio de 1997, asunto C-190/95, ARO Lease BV, de 20 de febrero de 1997, asunto C-260/95, DFDS A/S y de 28 de junio de 2007, asunto C-73/06, Planzer Luxembourg, señalan, para que exista establecimiento permanente, que es necesario que el mismo se caracterice por una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos, propios o subcontratados, con un grado suficiente de permanencia.

Este mismo criterio ha sido consagrado por el Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011, del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE de 23 de marzo) que en su artículo 11 apartado segundo, señala que:

"*2. A efectos de la aplicación de los artículos indicados a continuación, se entenderá por «establecimiento permanente» cualquier establecimiento, distinto de la sede de la actividad económica contemplada en el artículo 10 del presente Reglamento, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan prestar los servicios que suministre: (...)*".

Así mismo, y de acuerdo con la jurisprudencia del TJUE, en materia de IVA, nuestro Tribunal Supremo (ya desde la Sentencia de 23 de enero de 2012) ha adoptado el criterio de la UE y establece que para la existencia de establecimiento permanente tienen que darse las cuatro condiciones siguientes:

a) Gozar de una consistencia mínima o estructura apta en un Estado Miembro concreto, distinto del de la propia sede.

b) Dicha estructura se debe concretar en una cierta organización, entendida esta como un conjunto de medios materiales y humanos que, además, impliquen una cierta división del trabajo.

c) Debe darse una cierta permanencia en el tiempo, o lo que es lo mismo, vocación de continuidad.

d) Debe existir autonomía en la realización de las actividades.

Con lo cual, interpretando conjuntamente los criterios anteriores, podemos diferenciar tres elementos: el objetivo, el subjetivo y el funcional:

I. El elemento objetivo, está referido a que el lugar o los medios utilizados tengan cierta vocación de permanencia en el territorio de aplicación del impuesto.

II. El elemento subjetivo, se vincula con la existencia de medios humanos y técnicos para realizar las operaciones, y no uno de ellos solo, que constituyan una estructura adecuada respecto de los mismos, admitiéndose que los medios sean propios o subcontratados.

III. Y el tercer elemento, es el elemento funcional, esto es, que los medios humanos y materiales han de ser capaces de realizar las operaciones de que se trate, entendiendo el término capacidad de funcionamiento como sinónimo de autonomía en el funcionamiento; la autonomía no debe interpretarse en el sentido de tener independencia, sino de tener capacidad para actuar aunque requiera de la autorización o las instrucciones del mandante.

Aplicando los criterios comentados a la situación planteada en la consulta, se puede concluir que a la luz de lo expuesto por la consultante:

• La entidad administradora al disponer en Canarias (i) con un contrato de arrendamiento de despacho con un centro de negocio, así como con (ii) un contrato laboral suscrito con un empleado y (iii) con un contrato mercantil con un representante con domicilio fiscal en Canarias para que suscriba contratos en nombre y por cuenta de la entidad, en atención al elemento objetivo, parece que efectivamente, el lugar o los medios utilizados tienen cierta vocación de permanencia en el territorio de aplicación del impuesto.

• En relación también con lo dispuesto en el punto precedente, la entidad cuenta con medios humanos y técnicos para realizar las operaciones en Canarias, contando con una estructura adecuada respecto de los mismos.

• Y finalmente, en cuanto al elemento funcional, esto es, que los medios humanos y materiales han de ser capaces de realizar las operaciones de que se trate, según se manifiesta por el consultante, la entidad sí cuenta con un agente autorizado con domicilio en Canarias y capacidad suficiente para formalizar y suscribir contratos y se afirma que el agente autorizado participa activamente en la firma o negociaciones de todas las operaciones y contratos suscritos en Canarias.

Por tanto, a la luz de lo expuesto, la entidad administradora cuenta con un establecimiento en Canarias, y a efectos de IGIC, se entiende que dicho establecimiento permanente interviene en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios cuando ordene sus factores de producción materiales y humanos o uno de ellos con la finalidad de realizar cada una de dichas operaciones.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto y de acuerdo con lo manifestado por la entidad consultante, es criterio de este centro directivo que la entidad administradora se encuentra establecida en Canarias al disponer de un establecimiento permanente que interviene en las entregas de bienes y prestaciones de servicio gestionadas desde Canarias.

Todo ello, sustentado en que la entidad administradora cumple los requisitos esenciales para ello:

- Goza de una consistencia mínima o estructura apta en Canarias, distinta del de la propia sede.

- Dicha estructura se concreta en una cierta organización, entendida ésta como un conjunto de medios materiales y humanos que, además, implican una cierta división del trabajo, que le permite a la consultante realizar las operaciones, ya sean los medios propios o subcontratados.

- Y se da cierta permanencia en el tiempo, o lo que es lo mismo, vocación de continuidad en el territorio de las Islas Canarias como han manifestado en la propia consulta.

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, 13 de enero de 2025

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA

Y RELACIONES CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez