CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1507 (10/07/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Dos Ley 20/1991 Art. 19.1.2º y 19.3 Ley 20/1991 Art. 59.1.b) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante manifiesta que su domicilio fiscal se encuentra en Madrid, y que va a efectuar servicios de montaje y reparación de aparatos de gimnasia y fitness a una empresa establecida en Las Palmas de Gran Canaria. Manifiesta en su escrito que para dichos servicios procederá a contratar personal en Canarias desde su sede en Madrid, sin tener establecimiento permanente en Canarias.

Se consulta por la forma de facturar a la empresa establecida en Canarias a efectos el IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

La circunstancia de contratar personal sito en Canarias, mediante una relación de carácter laboral o no, pero sin que dicho personal cuente con facultades para concluir contratos con su cliente, en este caso, la empresa radicada en Las Palmas de Gran Canaria, no supone que la sociedad mercantil con sede en Madrid cuente con establecimiento permanente en las Islas Canarias.

En la factura emitida por la sociedad mercantil consultante se aplicará el supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, por lo que en la misma se indicará que el sujeto pasivo del impuesto es el destinatario de la operación, sin que en la misma se repercuta cuota alguna de IGIC, y sin perjuicio del resto del contenido propio de las facturas emitidas por empresarios y profesionales a que se refiere el artículo 6 del Reglamento de facturación.

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 mercantil consultante manifiesta que su domicilio fiscal se encuentra en Madrid, y que va a efectuar servicios de montaje y reparación de aparatos de gimnasia y fitness a una empresa establecida en Las Palmas de Gran Canaria. Manifiesta en su escrito que para dichos servicios procederá a contratar personal en Canarias desde su sede en Madrid, sin tener establecimiento permanente en Canarias.

Se consulta por la forma de facturar a la empresa establecida en Canarias a efectos el IGIC.

SEGUNDO.- Para comenzar, debe señalarse que el artículo 19.3 de la Ley 20/1991 dispone:

"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."

Por su parte, el artículo 17.Dos de la Ley 20/1991 establece que, efectos del IGIC, se entiende 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."

Sintentizando bastante la doctrina sobre el concepto general de establecimiento permanente, cabe señalar que tres son los elementos que han de concurrir en una localización para que pueda entenderse que constituye un "lugar fijo de negocios":

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

- En primer lugar, deben existir unos medios afectos a la organización empresarial o profesional en las Islas Canarias, o empleando el lenguaje de la propia Ley 20/1991, un "lugar fijo" donde se encuentren los activos con los que se lleva a cabo la actividad empresarial o profesional.

- En segundo lugar, se requiere una "organización" resultante de la ordenación de los factores materiales y humanos, o de uno de ellos, cuyo objetivo no es otro que el de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en los términos expresados en el artículo 5.1 de la propia Ley 20/1991.

- Y en tercer y último lugar, se exige también que la actividad empresarial o profesional esté vinculada al lugar fijo de negocios, o lo que es lo mismo, al establecimiento permanente.

Junto a este concepto general, el artículo 17.Dos incluye una serie de casos especiales de establecimiento permanente, de la que este Centro Directivo quiere destacar que se trata de un *numerus apertus* o lista abierta que no agota el concepto de establecimiento permanente, aunque sí abarca con toda probabilidad, como subraya alguna doctrina, la mayoría de los establecimientos con que puede operar un empresario o profesional.

En definitiva, para que exista establecimiento permanente 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. Añadir que dicho establecimiento permanente debe tener capacidad para contratar en nombre y por cuenta de la sociedad mercantil

El artículo 19.1.2.º de la Ley 20/1991 establece que *"Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:*

a) Cuando las citadas operaciones se efectúen por personas o entidades no establecidas en Canarias, salvo que el destinatario, a su vez, no esté establecido en dicho territorio.

..."

Por último, el artículo 59.1.b) de la Ley 20/1991, al enumerar las obligaciones de los sujetos pasivos del IGIC, cita la siguiente:

"b) Expedir y entregar facturas de las operaciones en que intervienen, adaptados a las normas generales que regulan el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales."

El artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el artículo primero del Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre (en adelante, Reglamento de facturación), al enumerar el contenido de las facturas, y aparte de los requisitos generales, en especial señala lo siguiente:

"(...) Asimismo, será obligatoria la consignación del número de identificación fiscal del destinatario en los siguientes casos:

(...)

2º. Que se trate de una operación cuyo destinatario sea el sujeto pasivo del Impuesto correspondiente a aquélla.

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

(...)

Cuando el obligado a expedir factura o el destinatario de las operaciones dispongan de varios lugares fijos de negocio, deberá indicarse la ubicación de la sede de actividad o establecimiento al que se refieran aquéllas en los casos en que dicha referencia sea relevante para la determinación del régimen de tributación correspondiente a las citadas operaciones.

(...)

3. En el supuesto de que la operación que se documenta en una factura (...) o de que el sujeto pasivo del impuesto correspondiente a aquélla sea su destinatario, se deberá incluir en ella una ... o indicación ... de que el sujeto pasivo del impuesto es el destinatario de la operación. Lo dispuesto en este apartado se aplicará asimismo cuando se documenten varias operaciones en una única factura y las circunstancias que se han señalado se refieran únicamente a parte de ellas.

4. Deberá especificarse por separado la parte de base imponible correspondiente a cada una de las operaciones que se documenten en una misma factura en los siguientes casos:

()...

b) Cuando se incluyan operaciones en las que el sujeto pasivo del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a aquéllas sea su destinatario y otras en las que no se dé esta circunstancia. (...).

La Disposición adicional segunda del Reglamento de facturación dispone:

"*En relación con las operaciones sujetas al Impuesto General Indirecto Canario, las referencias hechas al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o a esta última deben entenderse hechas, en su caso, al Impuesto General Indirecto Canario y a la Administración tributaria canaria….*

Sin perjuicio de las menciones contenidas en los artículos 6 y 7, las normas de gestión del Impuesto General Indirecto Canario determinarán las menciones específicas que deben contener las facturas o documentos sustitutivos que documenten las operaciones sujetas al impuesto, así como los requisitos de autorización para el cumplimiento de las obligaciones de expedir y conservar facturas o documentos sustitutivos realizadas por destinatarios o terceros establecidos fuera de las islas Canarias."

La sociedad mercantil consultante se limita a manifestar que, para las prestaciones de servicio de montaje y reparación de aparatos de gimnasia y fitness, contratará personal en Canarias, desde su sede en Madrid, sin especificar si dicho personal es contratado o no mediante relación laboral. Asimismo, se manifiesta que "no cuenta con establecimiento permanente en las Islas Canarias", por lo que se asumirá que no concurren ninguno de las particularizaciones de lugar fijo de negocios enumerados con anterioridad y contenidos en el artículo 17.Dos de la Ley 20/1991, recayendo la única posibilidad de disposición de un establecimiento permanente en la existencia de personal contratado en las Islas Canarias.

De existir una relación laboral con la sociedad consultante, el personal contratado tendría que tener facultades para concluir contratos con sus clientes, o bien, de existir una relación distinta a la laboral, asumir expresamente dicha facultad de actuar en nombre y por cuenta de la sociedad mercantil. De la descripción de las prestaciones de servicio citadas por el consultante, su cliente es

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife

la empresa establecida en Las Palmas de Gran Canaria, con independencia de que los trabajadores en realidad se relacionen con los clientes de la empresa canaria que comercializa los aparatos de gimnasia o fitness, ya sea por prestar los servicios de montaje o por repararlos en su nombre. En consecuencia, parece razonable suponer que existe únicamente un contrato de prestación de servicios entre la sociedad mercantil consultante y la empresa canaria, y que dicho contrato es ajeno a los trabajadores que efectivamente prestan el servicio en las Islas Canarias.

TERCERO.- En definitiva, es criterio vinculante de este Centro Directivo que la circunstancia de contratar personal sito en Canarias, mediante una relación de carácter laboral o no, pero sin que dicho personal cuente con facultades para concluir contratos con su cliente, en este caso, la empresa radicada en Las Palmas de Gran Canaria, no supone que la sociedad mercantil con sede en Madrid cuente con establecimiento permanente en las Islas Canarias.

En la factura emitida por la sociedad mercantil consultante se aplicará el supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º de la Ley 20/1991, por lo que en la misma se indicará que el sujeto pasivo del impuesto es el destinatario de la operación, sin que en la misma se repercuta cuota alguna de IGIC, y sin perjuicio del resto del contenido propio de las facturas emitidas por empresarios y profesionales a que se refiere el artículo 6 del Reglamento de facturación.

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, 10 de julio de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

C./ Profesor Agustín Millares Carló, 22.
5ª planta – Edf. Usos Múltiples I
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife