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 Art. 67.2.1º y 3º Ley 20/1991 D.A.Octava,Uno.3 Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991 Anexo VI Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad consultante manifiesta que, entre otras actividades, se dedica a la transformación de tableros de piedras naturales (mármol, granito, etc.) en productos de piedras naturales despiezados a medida, según las necesidades de sus clientes (epígrafe del IAE 244 Industria de la piedra natural).

Se consulta por el tipo impositivo del IGIC que deben de repercutir a sus clientes, debido a su actividad, teniendo en cuenta que los materiales (materia prima) que utilizan (partidas arancelarias 68029310, 68029110, entre otras) están gravados a la importación con un 5 % del AIEM

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 por 100 en las prestaciones de servicio consistentes en ejecuciones de obra sobre piedras naturales (granito, mármol, etc.) en las que se realice el despiece y acabado de la piedra a solicitud del cliente, con independencia de que en la importación de los materiales utilizados por el consultante se haya producido la sujeción al AIEM por tratarse de bienes incluidos en la partida arancelaria 6802 del Anexo IV de la Ley 20/1991.

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 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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad consultante manifiesta que, entre otras actividades, se dedica a la transformación de tableros de piedras naturales (mármol, granito, etc.) en productos de piedras naturales despiezados a medida, según las necesidades de sus clientes (epígrafe del IAE 244 Industria de la piedra natural).

Se consulta por el tipo impositivo del IGIC que deben de repercutir a sus clientes, debido a su actividad, teniendo en cuenta que los materiales (materia prima) que utilizan (partidas arancelarias 68029310, 68029110, entre otras) están gravados a la importación con un 5 % del AIEM

SEGUNDO.- La sociedad mercantil consultante, con ocasión de una anterior consulta tributaria vinculante, formuló consulta en relación a la sujeción al AIEM de las operaciones realizadas en su actividad de transformación de tableros de mármol y granito y en el despiece y acabados solicitados por sus clientes. El criterio emitido por esta Dirección General de Tributos en respuesta a dicha consulta tributaria vinculante presentó el siguiente tenor literal:

> "*En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que no se encuentran sujetas al AIEM las operaciones consistentes en ejecuciones de obra sobre granito o mármol en las que se realice el despiece y acabado de la piedra a solicitud del cliente, al no tener la condición dichas operaciones de entregas de bienes."*

Se motivaba el anterior criterio en la definición del concepto de entrega de bienes en el ámbito del AIEM. En concreto, se decía en la citada respuesta a consulta tributaria vinculante que el número 2 del artículo 67 de la Ley 20/1991 introduce una serie de conceptos que permiten situar el alcance de la definición del hecho imponible del Impuesto. De este modo, y conforme a su apartado 1º, se entiende por entrega 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 AIEM, con el carácter de operación interior, sujeta las entregas de bienes, excluyéndose de dicho concepto las ejecuciones de obra. A tal efecto, si la operación realizada por el consultante tiene la naturaleza de una ejecución de obra, entendida como aquella que tiende a la consecución de un resultado material previo encargo del cliente, no tendrá la consideración de entrega de bienes a efectos del AIEM y, en consecuencia, no estará sujeta a dicho Impuesto.

Si acudimos ahora al concepto de ejecución de obra (entendida como aquella operación que tiende a la consecución de un resultado material previo encargo del cliente) a efectos del IGIC, observamos que se puede calificar como entrega de bienes o como prestación de servicios, dependiendo de su objeto. El artículo 6.2.4º de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4 38071 – Santa Cruz de Tenerife

"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. "

En conexión con la anterior definición, el artículo 7, número 1, de la Ley 20/1991, precisa el concepto de prestación de servicios en los siguientes términos:

"*A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes."*

Particularizando en su número 2 lo siguiente:

"*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."

Comoquiera que las ejecuciones de obra que tengan por objeto la construcción o rehabilitación de un bien mueble en el ámbito del IGIC no pueden tener la consideración de entregas de bienes, puesto que la única posibilidad de que recaiga tal consideración en una operación de ese tipo esta condicionada, entre otros requisitos, a que se refiera a una edificación (por tanto, a un bien inmueble), se concluye que existe una identidad plena en el concepto de entrega de bienes tanto en el IGIC como en el AIEM.

Ahora bien, si el AIEM sólo sujeta las importaciones y entregas de bienes bajo ciertas circunstancias, el IGIC añade a los conceptos de entregas de bienes e importaciones el de las prestaciones de servicios, en cuya definición, como ya se ha mencionado con anterioridad, expresamente se enumeran las "*ejecuciones de obra que no tengan la consideración de entregas de bienes",* es decir, y entre otras posibilidades, las ejecuciones de obra que tengan por objeto bienes muebles

El artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 regula la aplicación de un tipo general a todas aquellas operaciones sujetas al IGIC que no se encuentren sometidas ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados. La Disposición Adicional Octava.Uno.3 de la misma Ley fija el tipo general en el 5 por 100.

Si bien existen supuestos en los que expresamente la Ley 20/1991 establece la aplicación de tipos impositivos distintos del general en las ejecuciones de obra mobiliaria, por ejemplo en aquellas que tengan por objeto la producción de bienes en cuya entrega o importación tributen a los tipos incrementados del nueve o trece por ciento (Anexo I bis, número 2 y Anexo II.2.3º de la Ley 20/1991 respectivamente) ninguno de ellos es aplicable a las operaciones mencionadas por el consultante.

Por último, el Anexo VI de la Ley 20/1991 establece la aplicación de ciertos tipos impositivos del IGIC (tipo cero y tipo reducido) cuya entrega o importación, simultáneamente, se encuentre sujeta y no exenta de AIEM, y ello sólo respecto a bienes incluidos en determinadas partidas arancelarias. En concreto, en las importaciones de bienes incluidos en la partida arancelaria 6802 es de aplicación el tipo impositivo del 5 por 100 del AIEM (al tratarse de un bien incluido en el Anexo IV de la Ley 20/1991) y el tipo cero del IGIC en aplicación del Anexo VI. Idéntica consideración tributaria tendría el supuesto de entregas de bienes sujetas y no exentas de AIEM de bienes muebles corporales incluidos en la partida arancelaria 6802, en las que el tipo impositivo del IGIC aplicable también sería el tipo cero. No obstante, en las operaciones que tengan la consideración de prestaciones de servicio en el IGIC en

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

ningún caso es posible aplicar los tipos impositivos enumerados en el Anexo VI de la Ley 20/1991 y ello por dos razones fundamentales e intrínsecamente relacionadas, en primer lugar, porque dichos tipos impositivos expresamente son aplicables sólo a importaciones y entregas de bienes, y en segundo lugar, porque es necesario que la misma operación en que se apliquen los tipos del IGIC se encuentren simultáneamente sujetas y no exentas al AIEM, y esta circunstancia es imposible en el caso de prestaciones de servicio, pues como hemos dicho no es posible su sujeción al AIEM.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que es de aplicación el tipo impositivo general del IGIC del 5 por 100 en las prestaciones de servicio consistentes en ejecuciones de obra sobre piedras naturales (granito, mármol, etc.) en las que se realice el despiece y acabado de la piedra a solicitud del cliente, con independencia de que en la importación de los materiales utilizados por el consultante se haya producido la sujeción al AIEM por tratarse de bienes incluidos en la partida arancelaria 6802 del Anexo IV de la Ley 20/1991.

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 29 de junio de 2009

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria

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