Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

EL CRITERIO CONTENIDO EN EL PUNTO QUINTO DEL APARTADO TERCERO DE ESTA CONSULTA (CALIFICACIÓN DE LA OPERACIÓN DE SUMINISTRO DE VIDRIO PREVIO CORTE A MEDIDA) HA SIDO MODIFICADO POR LA CONSULTA Nº 1997 de 18/02/2020

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 6.2.4º Ley 20/1991 Art. 7.2.6º Ley 20/1991 Art. 27.1.4º Ley 20/1991 Art. 65 Ley 20/1991 Art. 67.1 y 2.1º Ley 20/1991 Art. 70.4 Ley 20/1991 Disposición adicional octava.Uno.3 Ley 20/1991 Anexo VI.1 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA El empresario consultante expresa que importa o adquiere, sujeto al tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC, vidrio a diversos proveedores.

Dicho vidrio lo utiliza para incorporarlo a puertas y ventanas, de madera o aluminio, que posteriormente entrega, o corta el vidrio a medida previa solicitud de diversos clientes titulares de carpinterías de madera y de aluminio.

Se consulta la tributación de tales operaciones en relación al IGIC y al AIEM.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- La importación y entrega de vidrio está sujeta al IGIC al tipo reducido del 2 por 100.

Segundo.- La entrega de ventanas y puertas de madera elaboradas por el propio empresario sin que exista previa petición de elaboración por parte del adquirente, se encuentra sujeta al IGIC al tipo cero y al AIEM al tipo del 5 por 100.

Tercero.- La entrega de ventanas y puertas de aluminio elaboradas por el propio empresario sin que exista previa petición de elaboración por parte del adquirente, se encuentra sujeta al IGIC al tipo general del 5 por 100 y sujeta pero exenta al AIEM .

Cuarto.- La operación de elaboración de puertas y ventanas, de madera o de aluminio, previa petición del adquirente, tiene la consideración de prestación de servicio de ejecución de obra mobiliario sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100 y no sujeta al AIEM.

Quinto. La operación de corte de vidrio a medida que solicitan diversos clientes titulares de carpinterías de madera y de aluminio, tiene la consideración de prestación de servicio de ejecución de obra que tiene por objeto un bien mueble sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100 y no sujeta al AIEM.

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM), 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.- El empresario consultante expresa que importa o adquiere vidrio a diversos proveedores sujeto al tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC.

Dicho vidrio lo utiliza para incorporarlo a puertas y ventanas, de madera o aluminio, que posteriormente entrega, o corta el vidrio a medida previa solicitud de diversos clientes titulares de carpinterías de madera y de aluminio.

Se consulta la tributación de tales operaciones en relación al IGIC y al AIEM.

SEGUNDO.- El Anexo I de la Ley 20/1991 expresa lo siguiente:

"El tipo impositivo reducido del 2 por 100 del Impuesto General Indirecto Canario, se aplicará a las operaciones siguientes:
1. Entregas o importaciones de los bienes que se indican a continuación:
1º Los productos derivados de las industrias y actividades siguientes:
(…)
-Industria de productos minerales no metálicos, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 1 del Anexo VI de la presente Ley.
(…)"

El número 1 del Anexo VI de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

"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."

Puesto que el vidrio no se clasifica dentro de las partidas arancelarias 1604, 4418, 6802, 7308, 9401 y 9403, su importación o entrega interior está sujeta al tipo reducido del 2 por 100.

Sin embargo, esta circunstancia no puede implicar que todos los bienes objeto de entrega donde se ha incorporado el vidrio importado o adquirido también se encuentra sujeto al tipo reducido del 2 por 100, habrá que estar al bien resultante, en este caso la puerta o ventana.

En este punto debemos diferenciar cuatro supuestos diferentes, a saber:

1.- La ventana o puerta de madera es elaborada por el propio empresario consultante sin que exista previa petición de elaboración por parte del adquirente

Esta operación debe calificarse de entrega de bienes, conforme establece el artículo 6.1 de la Ley 20/1991, que dispone lo siguiente:

"1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales. (…)"

Establecida la consideración de esta operación como entrega de bienes, debemos analizar qué tipo del IGIC y, en su caso, del AIEM es aplicable.

El Anexo I de la Ley 20/1991 expresa lo siguiente:

"El tipo impositivo reducido del 2 por 100 del Impuesto General Indirecto Canario, se aplicará a las operaciones siguientes:
1. Entregas o importaciones de los bienes que se indican a continuación:
1º Los productos derivados de las industrias y actividades siguientes:
(…)
- Industria de la madera, corcho y muebles de madera, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 1 del Anexo VI de la presente Ley.
(…)"

Procediendo las puertas y ventanas de madera de la industria de la madera, sería aplicable a su entrega el tipo impositivo reducido del 2 por 100. No obstante, sería aplicable a dicha entrega el tipo cero del IGIC, si se dan conjuntamente dos condiciones establecidas en el número 1 del Anexo VI de la Ley 20/1991, a saber:

- Que la producción de las puertas y ventanas de madera se encuentre sujeta y no exenta al AIEM.
- Que las puertas y ventanas de madera se encuentren englobadas en algunas de las partidas arancelarias establecidas en el número 1 del Anexo VI de la Ley 20/1991.

Reiteramos lo que dispone el número 1 del Anexo VI de la Ley 20/1991:

"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."

El artículo 65 de la Ley 20/1991, regulador de la naturaleza del AIEM, dispone:

"El Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias es un impuesto estatal indirecto que contribuye al desarrollo de la producción de bienes en Canarias y que grava en fase única, en la forma y condiciones previstas en esta Ley, la producción de bienes corporales y la importación de bienes de igual naturaleza en este territorio."

Por otra parte, el artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, señala:

"*1. 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."*

Las puertas y ventas de madera se clasifican en la partida arancelaria 4418 "*Obras y piezas de carpintería para construcciones; incluidos los tableros celulares; los tableros para parques; las tejas y ripias de madera*", partida que está incluida en el Anexo IV de la Ley 20/1991. Puesto que el AIEM grava la producción en Canarias de aquellos bienes incluidos en el Anexo IV, la elaboración de puertas y ventanas que efectúa el empresario consultante se encuentra sujeta al AIEM al tipo impositivo del 5 por 100.

Esta circunstancia supone el cumplimiento de los dos requisitos establecidos en el número 1 del Anexo VI (entrega de bien sujeta y no exenta al AIEM y que el bien elaborado se encuentre clasificado en alguna de las partidas citadas en el mismo), lo que significa la aplicación del tipo cero del IGIC a la entrega de puertas y ventanas de madera elaboradas por el

empresario consultante sin que exista previo petición por parte del adquirente y su sujeción al AIEM al tipo impositivo del 5 por 100.

2.- La ventana o puerta de madera es elaborada por el propio empresario consultante previa petición de elaboración por parte del adquirente

En este caso nos encontramos ante un contrato de ejecución de obra, es decir la elaboración, manufactura o construcción de un bien corporal previo encargo.

El artículo 6.2.4º de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

"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:

"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."

Derivado del contenido de los citados artículos 6.2.4º y 7.2.6º, las ejecuciones de obra que tengan por objeto bienes muebles, como es el supuesto que nos ocupa, tienen, a efectos del IGIC, la consideración en todo caso de prestaciones de servicios.

Si bien, como hemos visto anteriormente, las puertas y ventanas de madera se clasifican en la partida arancelaria 4418, no resulta aplicable el número 1 del Anexo VI de la Ley 20/1991 puesto que estamos, en este caso, ante una ejecución de obra no sujeta al AIEM. En efecto, el artículo 67.2.1º de la Ley 20/1991 dispone lo siguiente:

"2. A los efectos del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias se entiende por el mismo lo siguiente:

1º. 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, conforme a lo dispuesto en el artículo 67.1 de la Ley 20/1991, anteriormente citado, grava, como operación interior, determinadas entregas de bienes producidos por el propio empresario y no tiene, en ningún caso, la consideración de entrega de bien las ejecuciones de obra de carácter mobiliario.

Establecida la no sujeción al AIEM, las prestaciones de servicios de ejecuciones de obra de puertas y ventanas de madera están sujetas al IGIC al tipo general del 5 por 100, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.4º y la Disposición adicional octava.Uno.3, ambos de la Ley 20/1991.

3.- La ventana o puerta de aluminio es elaborada por el propio empresario consultante sin que exista previa petición de elaboración por parte del adquirente

Las puertas y ventas de aluminio se clasifican en la partida arancelaria 7610, "*Construcciones y partes de construcciones (por ejemplo: puentes y partes de puentes; torres; castilletes; pilares; columnas; cubiertas; tejados; puertas; ventanas y sus marcos; bastidores y umbrales; y balaustradas); de aluminio; con excepción de las construcciones prefabricadas de la partida 9406; chapas; barras; perfiles; tubos y similares; de aluminio; preparados para la construcción*", partida que está incluida en el Anexo IV de la Ley 20/1991. Por tanto, la elaboración o producción de puertas y ventanas de aluminio está también sujeta al AIEM, como la elaboración o producción de puertas y ventanas de madera.

El artículo 70.4 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en operaciones interiores del AIEM, dispone lo siguiente:

"4. Con la finalidad de lograr un adecuado nivel de desarrollo en las Islas Canarias, está exenta la entrega de los bienes relacionados en el Anexo V de esta Ley."

La partida arancelaria 7610 está incluida en el Anexo V de la Ley 20/1991 por lo que la entrega de puertas y ventanas de aluminio elaboradas por el empresario consultante está sujeta al AIEM pero exenta.

Esta circunstancia implica que para la determinación del tipo impositivo del IGIC no sería en ningún caso de aplicación el Anexo VI de la Ley 20/1991, no sólo por estar exenta al

AIEM dicha entrega, sino porque, lógicamente, la partida arancelaria 7610 no se encuentra tampoco incluida en dicho Anexo.

La industria de la carpintería metálica no se encuentra en la relación de industrias citadas en el Anexo I de la Ley 20/1991 cuyos productos derivadas de las mismas están sujetas al tipo reducido del 2 por 100, por lo que, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.4º y la Disposición adicional octava.Uno.3 de la Ley 20/1991, la entrega de puertas y ventanas de aluminio elaboradas por el empresario consultante sin que exista previo petición por parte del adquirente está sujeta al IGIC al tipo general del 5 por 100.

4.- La ventana o puerta de aluminio es elaborada por el propio empresario consultante previa petición de elaboración por parte del adquirente

En este caso es aplicable plenamente lo expresado en el segundo supuesto planteado, por lo que la prestación de servicio de ejecución de obra cuyo resultado es una puerta o ventana de aluminio está sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100 y sujeta y exenta al AIEM.

TERCERO.- La segunda consulta que se efectúa es el tipo impositivo aplicable a la operación de corte de vidrio a medida que solicitan diversos clientes titulares de carpinterías de madera y de aluminio.

Estamos ante una ejecución de obra que tiene como resultado un bien mueble, por lo que conforme al citado, en el apartado Segundo anterior, articulo 7.2.6º de la Ley 20/1991, nos encontramos ante prestación de servicio que, de acuerdo con lo dispuesto en el en el artículo 27.1.4º y la Disposición adicional octava.Uno.3 de la Ley 20/1991, está sujeta al tipo general del 5 por 100. Tratándose de una ejecución de obra está no sujeta al AIEM.

CUARTO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

Primero.- La importación y entrega de vidrio está sujeta al IGIC al tipo reducido del 2 por 100 y no sujeta al AIEM.

Segundo.- La entrega de ventanas y puertas de madera elaboradas por el propio empresario sin que exista previa petición de elaboración por parte del adquirente, se encuentra sujeta al IGIC al tipo cero y al AIEM al tipo del 5 por 100.

Tercero.- La entrega de ventanas y puertas de aluminio elaboradas por el propio empresario sin que exista previa petición de elaboración por parte del adquirente, se encuentra sujeta al IGIC al tipo general del 5 por 100 y sujeta pero exenta al AIEM.

Cuarto.- La operación de elaboración de puertas y ventanas, de madera o de aluminio, previa petición del adquirente, tiene la consideración de prestación de servicio de ejecución de obra mobiliario sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100 y no sujeta al AIEM.

Quinto. La operación de corte de vidrio a medida que solicitan diversos clientes titulares de carpinterías de madera y de aluminio, tiene la consideración de prestación de servicio de ejecución de obra que tiene por objeto un bien mueble sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100 y no sujeta al AIEM.

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, 27 de octubre de 2009
EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Francisco Clavijo Hernández