PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	DOMICILIO:
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 29.1 Ley 20/1991 Art. 31.1 Ley 20/1991 Art. 32.2 Ley 20/1991 Art. 40.8 y 9 Ley 20/1991 Art. 59.1.d) Ley 20/1991 Art. 60 Ley 20/1991 Art. 9.Decimocuarto.1 Ley 66/1997 Art. 30.1 D.182/1992 Art. 32.1 D.182/1992 Art. 33.1 y 2 D.182/1992

CUESTIÓN PLANTEADA:

La sociedad mercantil consultante manifiesta tener, por actividad principal, la exportación de bienes, especialmente del orden naval, y en buena parte a través del suministro a buques extranjeros. Los bienes que constituyen su comercio son, a su vez, en su mayoría, importados.

Menciona la sociedad consultante el artículo 60.1 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, en concreto, reproduce el contenido del párrafo tercero: *"...Serán también deducibles las cuotas del mismo Impuesto devengadas en dicho territorio y satisfechas a la Hacienda Pública por el sujeto pasivo en los supuestos siguientes:*

1º En las importaciones de bienes.

..."

A continuación se argumenta que en las importaciones el impuesto es satisfecho por el agente de aduanas, si bien actuando en nombre y por cuenta del importador. A los pocos días de la importación, el Agente de Aduanas hace llegar una nota de adeudo al importador con el cargo del Impuesto. El Agente de Aduanas mantiene un Aval con la Administración, por lo que el Impuesto es pagado realmente a los 45 o 60 días.

Se acompañan, en prueba de lo expuesto, cuatro documentos relativos a una importación, de los que se deduce que, aunque la factura del Agente de Aduanas llegó a los tres días del despacho de la mercancía, el justificante de pago no se recibió hasta casi dos meses después.

A continuación la sociedad consultante reproduce textualmente parte del contenido del número 1 del artículo 31 de la Ley 20/1991, consultando cuando puede considerarse satisfecho el IGIC y proponiendo dos interpretaciones:

- Cuando el agente de aduanas lo satisface a la aduana

- Cuando el importador lo reintegra a su agente

Directamente relacionado con lo anterior es la siguiente cuestión. La entidad contabiliza la compra en la fecha de factura y el devengo del IGIC en la fecha del documento aduanero, pero en el libro de IGIC soportado lo hace en la fecha del pago del mismo a la Administración. Es

decir, no tienen por que concordar entre sí, a efectos de IGIC soportado, la contabilidad y el libro de IGIC, y que éste puede diferir de las fechas de los justificantes de pago. Se cuestiona si dicha afirmación es correcta y si puede simplificarse.

Por último, se formula otra cuestión, haciendo referencia al artículo 60 de la Ley 20/1991, que establece la obligación de llevar en debida forma los libros registros que se establezcan reglamentariamente, mientras que el Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre enumera los libros – registro de facturas emitidas (que no hace al caso), de facturas recibidas y de bienes de inversión. No se hace, por lo tanto, ninguna especialidad para las importaciones, sean éstas de bienes corrientes, destinados a su reventa, o de bienes de inversión, es decir, que las importaciones y el IGIC que las grava deberán repartirse entre uno y otro registro, según su destino, sin tomar en cuenta, por lo tanto, su origen. Se consulta si dicha afirmación es correcta.

CONTESTACIÓN VINCULANTE:

En el supuesto de importaciones de bienes mediante agente de aduanas, el único documento justificativo del derecho a la deducción de las cuotas satisfechas a la importación será el documento acreditativo del pago del impuesto en el que conste el reconocimiento del agente de aduanas de haber obtenido de su cliente el reembolso del tributo, y el sujeto pasivo sólo podrá ejercer su derecho a la deducción de las cuotas soportadas en las importaciones de bienes a partir del momento en que esté en posesión de dicho documento.

Dicho documento justificativo del derecho a la deducción deberá anotarse en el Libro Registro de facturas recibidas: Si el sujeto pasivo que ha importado un bien de inversión aplica la regla de la prorrata, aparte de la anotación en el Libro Registro citado deberá realizar otra anotación en el Libro Registro de bienes de inversión.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4

35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

Visto escrito presentado por ,se formula consulta tributaria en relación al 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, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante manifiesta tener, por actividad principal, la exportación de bienes, especialmente del orden naval, y en buena parte a través del suministro a buques extranjeros. Los bienes que constituyen su comercio son, a su vez, en su mayoría, importados.

Menciona la sociedad consultante el artículo 60.1 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las Islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, en concreto, reproduce el contenido del párrafo tercero: *"...Serán también deducibles las cuotas del mismo Impuesto devengadas en dicho territorio y satisfechas a la Hacienda Pública por el sujeto pasivo en los supuestos siguientes:*

1º En las importaciones de bienes.

..."

A continuación se argumenta que en las importaciones el impuesto es satisfecho por el agente de aduanas, si bien actuando en nombre y por cuenta del importador. A los pocos días de la importación, el Agente de Aduanas hace llegar una nota de adeudo al importador con el cargo del Impuesto. El Agente de Aduanas mantiene un Aval con la Administración, por lo que el Impuesto es pagado realmente a los 45 o 60 días.

Se acompañan, en prueba de lo expuesto, cuatro documentos relativos a una importación, de los que se deduce que, aunque la factura del Agente de Aduanas llegó a los tres días del despacho de la mercancía, el justificante de pago no se recibió hasta casi dos meses después.

A continuación la sociedad consultante reproduce textualmente parte del contenido del número 1 del artículo 31 de la Ley 20/1991, consultando cuando puede considerarse satisfecho el IGIC y proponiendo dos interpretaciones:

- Cuando el agente de aduanas lo satisface a la aduana

- Cuando el importador lo reintegra a su agente

Directamente relacionado con lo anterior es la siguiente cuestión. La entidad contabiliza la compra en la fecha de factura y el devengo del IGIC en la fecha del documento aduanero, pero en el libro de IGIC soportado lo hace en la fecha del pago del mismo a la Administración. Es decir, no tienen por que concordar entre sí, a efectos de IGIC soportado, la contabilidad y el libro de IGIC, y que éste puede diferir de las fechas de los justificantes de pago. Se cuestiona si dicha afirmación es correcta y si puede simplificarse.

Por último, se formula otra cuestión, haciendo referencia al artículo 60 de la Ley

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4

35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

20/1991, que establece la obligación de llevar en debida forma los libros registros que se establezcan reglamentariamente, mientras que el Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre enumera los libros – registro de facturas emitidas (que no hace al caso), de facturas recibidas y de bienes de inversión. No se hace, por lo tanto, ninguna especialidad para las importaciones, sean éstas de bienes corrientes, destinados a su reventa, o de bienes de inversión, es decir, que las importaciones y el IGIC que las grava deberán repartirse entre uno y otro registro, según su destino, sin tomar en cuenta, por lo tanto, su origen. Se consulta si dicha afirmación es correcta.

SEGUNDO.- El artículo 29.1 de la Ley 20/1991 establece que "…*serán también deducibles, a partir del momento en que nazca el derecho a la deducción conforme a lo dispuesto en el artículo 32 de esta ley, las cuotas del mismo impuesto devengadas en dicho territorio en los supuestos siguientes:*

1º. En las importaciones de bienes.

…"

El artículo 31 del mismo texto legal establece los requisitos formales de la deducción, disponiendo en su número 1 que "*Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los sujetos pasivos que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.*

A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:

…

2º El documento acreditativo del pago del Impuesto a la importación.

…"

Igualmente, el artículo 32.2 de la Ley 20/1991 establece que, en las importaciones de bienes, "*el derecho a la deducción nacerá en el momento en el que el sujeto pasivo efectúe el pago de las cuotas deducibles*".

Por último, la Disposición adicional tercera de la Ley 14/2000, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, relativa al reembolso del Impuesto General Indirecto Canario en las importaciones de bienes mediante agentes de aduanas, modifica el texto del apartado decimocuarto del artículo 9 de la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas fiscales, administrativas y del orden social, establece lo siguiente:

"*Decimocuarto. Reembolso del Impuesto General Indirecto Canario en las importaciones de bienes mediante agentes de aduanas.*

A efectos del Impuesto General Indirecto Canario, en las importaciones de bienes realizadas mediante agentes de aduanas que hubiesen hecho efectivo el pago de dicho impuesto por cuenta del importador, se aplicarán las siguientes reglas:

1. A los efectos de lo dispuesto en el artículo 31, número 2 de la Ley 20/1991, el único documento justificativo del derecho a la deducción de las cuotas satisfechas a la importación será el documento acreditativo del pago del impuesto en el que conste el reconocimiento del agente de aduanas de haber obtenido de su cliente el reembolso del tributo.

El agente de aduanas tendrá derecho de retención del documento a que se refiere esta

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4

35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

regla hasta que haya obtenido el reembolso del impuesto.

2. Si transcurrido un año desde el nacimiento del derecho a la deducción el importador, que tenga derecho a la deducción total del impuesto devengado por la importación, no ha reembolsado la cuota satisfecha con ocasión de dicha importación por el agente de aduanas, éste podrá solicitar de la Administración tributaria canaria su devolución en el plazo de los tres meses siguientes y en las condiciones y con los requisitos que se determinen reglamentariamente.

El agente de aduanas deberá acompañar a la solicitud de devolución el documento acreditativo del pago del impuesto, que quedará inutilizado a los efectos del ejercicio del derecho a la deducción o devolución.

3. En los casos a que se refiere la regla 2 anterior no será de aplicación el supuesto de responsabilidad previsto en el apartado 3 del número 2 del artículo 21 bis de la Ley 20/1991."

El artículo 59.1 de la Ley 20/1991 enumera las obligaciones de los sujetos pasivos del IGIC, estableciendo en su letra d) la obligación, sin perjuicio de lo establecido en el Código de Comercio, de llevar la contabilidad y registros de acuerdo con lo que se fije reglamentariamente. El artículo 60 del mismo texto legal trata específicamente de los documentos contables, reiterando que, sin perjuicio de lo establecido en el Código de Comercio, los empresarios y profesionales sujetos al Impuesto deberán llevar en debida forma los libros o registros que se establezcan reglamentariamente. La contabilidad deberá permitir determinar con precisión:

a) El importe total del Impuesto General Indirecto Canario que el sujeto pasivo haya repercutido a sus clientes.

b) El importe total del Impuesto soportado por el sujeto pasivo.

Tal y como expone el consultante, los libros registros que deberán llevar los sujetos pasivos del IGIC, conforme al artículo 30.1 del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo (en adelante, Decreto 182/1992), son los siguientes:

1º Libro Registro de facturas emitidas.

2º Libro Registro de facturas recibidas.

3º Libro Registro de bienes de inversión.

En el Libro Registro de facturas recibidas, aparte de las facturas y documentos sustitutivos de las mismas, se anotarán los documentos de importación correspondientes a los bienes importados por el sujeto pasivo (artículo 32.1 del Decreto 182/1992). Cuando los sujetos pasivos del IGIC tengan que practicar la regularización de las deducciones por bienes de inversión según los artículos 37 a 42, ambos inclusive, de la Ley 20/1991, deberán llevar un Libro Registro de bienes de inversión, salvo que no les sea de aplicación la regla de la prorrata.

Cuando el bien objeto de importación sea calificado como bien de inversión (definido en los números 8 y 9 del artículo 40 de la Ley 20/1991), la anotación del documento de importación se hará también en dicho Libro Registro de bienes de inversión (artículo 33,

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4

35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

números 1 y 2, del Decreto 182/1992)

Sin perjuicio de lo mencionado en los apartados anteriores, las consultas de carácter contable y las dudas respecto a la aplicación de la normativa contable deberán dirigirse al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, de acuerdo con lo establecido en la Disposición adicional décima del Real Decreto 1636/1990, de 20 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que desarrolla la Ley 19/1988, de 12 de julio, de Auditoría de Cuentas.

En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que, en el supuesto de importaciones de bienes mediante agente de aduanas, el único documento justificativo del derecho a la deducción de las cuotas satisfechas a la importación será el documento acreditativo del pago del impuesto en el que conste el reconocimiento del agente de aduanas de haber obtenido de su cliente el reembolso del tributo, y el sujeto pasivo sólo podrá ejercer su derecho a la deducción de las cuotas soportadas en las importaciones de bienes a partir del momento en que esté en posesión de dicho documento.

Dicho documento justificativo del derecho a la deducción deberá anotarse en el Libro Registro de facturas recibidas: Si el sujeto pasivo que ha importado un bien de inversión aplica la regla de la prorrata, aparte de la anotación en el Libro Registro citado deberá realizar otra anotación en el Libro Registro de bienes de inversión.

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, 15 de septiembre de 2008

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