Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1799 (27/10/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 52.k) Ley 4/2012 Art. 54.1.a) Ley 4/2012 Art. 22.2.a) Ley 20/1991 Art. 67.1 Ley 20/1991 Art. 73 Ley 20/1991 Art. 1 Ley 4/2014 Art. 3.4 Ley 4/2014 Anexo I Ley 4/2014

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante tiene previsto establecerse en Canarias para desarrollar la actividad de comercio al por mayor de mobiliario de madera. Consulta el tipo impositivo en el IGIC aplicable a la importación y entrega de muebles de cocina de madera desarmados o sin ensamblar. Igualmente se consulta el tipo impositivo en el IGIC aplicable a la mano de obra de instalación de los muebles de cocina, así como su transporte.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La importación de muebles de cocina de madera está sujeta al tipo cero del IGIC y sujeta y no exenta al AIEM al tipo de gravamen del 5 por ciento.

- La entrega de muebles de cocina de madera por parte del propio importador está sujeta al tipo reducido del 3 por ciento.

- La instalación y transporte de los muebles de cocina son actividades accesorias a la principal de entrega de muebles de cocina, por lo que los importes que por tales conceptos exija la entidad mercantil consultante se integra en la base imponible de la entrega.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 47 60 00

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 adelante, Ley 20/1991), en relación con el artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante tiene previsto establecerse en Canarias para desarrollar la actividad de comercio al por mayor de mobiliario de madera. Consulta el tipo impositivo en el IGIC aplicable a la importación y entrega de muebles de cocina de madera desarmados o sin ensamblar. Igualmente se consulta el tipo impositivo en el IGIC aplicable a la mano de obra de instalación de los muebles de cocina, así como su transporte.

SEGUNDO.- El artículo 51.3 de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

"3. Las importaciones de bienes serán gravadas a los tipos de gravamen establecidos para las entregas de bienes de la misma naturaleza de los que sean objeto de aquéllas."

Por otra parte, el artículo 54.1.a) de la Ley 4/2012, dispone:

"1. El tipo de gravamen reducido del 3 por ciento será aplicable a las entregas de los siguientes bienes:

a) Los productos derivados de las industrias y actividades siguientes:

(...)

- Industrias de la madera, corcho y muebles de madera, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra k) del artículo 52. (...)"

No existe ni en la regulación legal ni en la reglamentaria del IGIC un concepto de productos derivados de la industria de muebles de madera, por lo que, para una correcta interpretación de las normas, debemos atender a los criterios interpretativos conforme a lo expuesto en el artículo 12.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual dispone que *"En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda."* .

En este sentido, resulta adecuado para decidir si un producto deriva de una determinada industria acudir a la estructura y normas explicativas de la NACE Rev.2. De este modo, comprobamos que el código 31.0 "Fabricación de muebles" incluye el código 31.02 "Fabricación de muebles de cocina".

Conforme a todo ello, la entrega o importación de muebles de cocina de madera tributaría, en principio, al tipo impositivo reducido del 3 por ciento. Ahora bien, el citado artículo 54.1.a) de la Ley 4/2012 deja a salvo lo establecido en la letra k) del artículo 52.

La citada letra k) dispone:

"*El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:*

(...)

k) La entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico, y, en todos los casos, siempre que las operaciones estén sujetas y no exentas del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias."

La aplicación del tipo cero previsto en el artículo 52.k) de la Ley 4/2012 requiere el cumplimiento de varios requisitos, a saber:

- Que nos encontremos ante una entrega de bien (o importación).

- Que el bien esté incluido en una concreta partida arancelaria.

- Que la entrega esté sujeta no solo al IGIC sino también al Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM).

- Que a la entrega sujeta al AIEM no le resulte de aplicación ningún supuesto de exención.

Llegados a este punto, resulta conveniente diferenciar las siguientes operaciones:

A) Importación de muebles de cocina de madera

Partiendo que la importación que realizará la entidad mercantil consultante es del conjunto de piezas que conforman los muebles de cocina de madera, debemos tener en cuenta que en las notas explicativas del Capítulo 94 del Arancel se señala:

"*Los muebles que se presenten desarmados o sin ensamblar se clasifican del mismo modo que los muebles armados cuando las diversas partes se presenten juntas, incluso si algunas de ellas consisten en placas, partes o accesorios de vidrio, mármol u otras materias (tal es el caso, por ejemplo, de una mesa de madera con una placa de vidrio para protegerla, de un armario de madera con una luna o de un aparador de madera con una placa de mármol).****"***

El bien objeto de importación se incluye en la partida arancelaria 940340 Muebles de madera de los utilizados en cocinas.

Se cumple, por tanto, el requisito de que el bien objeto de importación se encuentre incluido en alguna de las partidas arancelarias de las descritas en el artículo 52.k) de la Ley 4/2012, en este caso la 9403.

Lo siguiente que debe analizarse es si la importación del bien que nos ocupa está sujeta al AIEM.

El artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, dispone:

"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."

Desde el día de 1 de julio de 2014, y como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias (en

adelante, Ley 4/2014), la referencia al Anexo IV que contiene el mencionado artículo 67.1 debe entenderse efectuada al Anexo I de la Ley 4/2014. En este sentido, el artículo 1 de la Ley 4/2014 dispone:

> "*Los bienes muebles corporales cuya entrega o importación determina la realización del hecho imponible del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias son los incluidos en el anexo I de la presente ley.*"

Conforme a ello, ha de señalarse que el AIEM es un impuesto que se caracteriza por ser un tributo de naturaleza indirecta y monofásico que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley 20/1991 y en la Ley 4/2014, las siguientes operaciones:

a) entrega por parte de su productor de bienes producidos en Canarias, siempre que el bien se encuentre recogido en la lista contenida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

b) la importación, en el mismo territorio, de los mismos bienes corporales, cualquiera que sea su procedencia, el fin que se destinen y la condición del importador.

La consulta formulada hace referencia a la importación de muebles de cocina de madera, por lo que la sujeción al AIEM de la importación de los mismos depende de su inclusión o no en alguna de las partidas que se insertan en el Anexo I de la Ley 4/2014.

El artículo 3.4 de de la Ley 4/2014 dispone:

> *"4. Los anexos I y II de esta ley se establecen siguiendo la estructura del arancel aduanero común. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero común, el consejero competente en materia tributaria procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los anexos I y II de esta ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá suponer la inclusión o exclusión de bienes."*

Por tanto, a efectos del AIEM resulta imprescindible la clasificación arancelaria de tal producto que se efectuará según el Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel comunitario común.

Hemos reseñado anteriormente que los muebles de cocina de madera se clasifica en la partida arancelaria 940340. Si acudimos al Anexo I de la Ley 4/2014 comprobamos que se incluye la partida arancelaria 9403:

9403 excepto la 9403208090	Los demás muebles y sus partes	5

Por tanto, la importación de muebles de cocina de madera está sujeta al AIEM. Por otra parte, del análisis del artículo 73 de la Ley 20/1991, regulador de las exenciones en importaciones de bienes, no resulta de aplicación ningún supuesto de exención.

Se cumplen todos y cada uno de los requisitos establecidos en el artículo 52.k) de la Ley 4/2012, por lo que la importación de muebles de cocina de madera está sujeta al tipo cero del IGIC y sujeta y no exenta al AIEM tributando al tipo de gravamen del 5 por ciento.

B) Entrega de muebles de cocina de madera

La entrega del bien que nos ocupa por parte de la entidad mercantil consultante que lo ha importado previamente, está no sujeta al AIEM no solo porque el AIEM es monofásico y ya se ha exigido, como hemos señalado anteriormente, por la previa importación de los muebles de cocina de madera, sino porque no se trata de la entrega de un bien por parte del productor del mismo.

De acuerdo con todo ello, no será aplicable el tipo cero previsto en el artículo 52.k) de la Ley 4/2012, sino el tipo reducido del 3 por ciento por tratarse de un bien derivado de la industria del mueble de madera.

TERCERO.- La siguiente cuestión que plantea la entidad mercantil consultante es el tipo impositivo aplicable a la mano de obra de instalación de los muebles de cocina, así como su transporte.

Lo que debemos analizar es si la entidad mercantil consultante cuando entrega los muebles de cocina realiza una sola operación de entrega o efectúa, por una parte, una operación de entrega de muebles de cocina y, por otra parte, una prestación de servicio de instalación y otra prestación de servicio de transporte.

Se entiende con carácter general que existe una operación única cuando dos o varios elementos o actos que un empresario o profesional realiza para su cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola operación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial, de forma que todos los elementos que integran la operación de que se trata resultan necesarios para llevarla a cabo y están tan estrechamente vinculados entre sí que objetivamente forman una prestación económica indisociable.

En el supuesto objeto de consulta nos encontramos ante una operación compleja compuesta por una pluralidad de elementos que están íntimamente ligados, y en estas circunstancias, no puede considerarse, sin caer en la artificiosidad, que el cliente vaya a adquirir, primero, los muebles de cocina y, a continuación y del mismo proveedor, los servicios correspondientes a su instalación y transporte.

Por tanto, nos encontramos ante una operación única de entrega de muebles de cocina, siendo accesorias a esta entrega los servicios de instalación y transporte. Ello implica que los importes exigidos en concepto de instalación y transporte se integrarán en la base imponible de la entrega de los muebles de cocina, conforme a lo establecido en el artículo 22.2.a) de la Ley 20/1991 que dispone:

"*2. En particular, se incluyen en el concepto de contraprestación:*

a) Los gastos de comisiones, portes y transporte, seguros, primas por prestaciones anticipadas y cualquier otro crédito efectivo a favor de quien realice la entrega o preste el servicio, derivado de la prestación principal o de las accesorias a la misma. (...)"

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- La importación de muebles de cocina de madera está sujeta al tipo cero del IGIC y sujeta y no exenta al AIEM al tipo de gravamen del 5 por ciento.

- La entrega de muebles de cocina de madera por parte del propio importador está sujeta al tipo reducido del 3 por ciento.

- La instalación y transporte de los muebles de cocina son actividades accesorias a la principal de entrega de muebles de cocina, por lo que los importes que por tales conceptos exija la entidad mercantil consultante se integra en la base imponible de la entrega.

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, 27 de octubre de 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo