Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 5.5 Ley 20/1991 Art. 6.2.4º Ley 20/1991 Art. 7.2.6º Ley 20/1991 Art. 16.1 y 2.2º Ley 20/1991 Art. 17.2.2º y 3º.d) Ley 20/1991 Art. 18.1.a) y d) Ley 20/1991 Art. 21 Ley 20/1991 Art. 25 Ley 20/1991 Art. 67.1 Ley 20/1991 Art. 83.4 Ley 20/1991 Anexo I.1.1º Ley 20/1991 Anexo II.1.11º Ley 20/1991 Anexo IV Ley 20/1991 Anexo VI Ley 20/1991 Disposición Adicional Cuarta Ley 20/1991 Art. 39.1 RD. 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante manifiesta tener domicilio fiscal en la Península, y se dedica a la realización de proyectos de decoración y la comercialización de material de decoración. No obstante, esta empresa se considera establecida en Canarias a efectos del IGIC, por la realización de proyectos de decoración.

La empresa realiza las siguientes operaciones:

Realización de proyectos de decoración para inmuebles situados en Canarias, cobrando honorarios por ello.

Envío a Canarias de los siguientes materiales para su instalación en los inmuebles allí situados, habitualmente hoteles.

- Luminarias, lámparas
- Litografías, cuadros
- Moquetas, alfombras, colchas, cubrecamas
- Tapicerías acabadas (cojines, cortinas), tanto colocadas como sin colocación
- Mobiliario según diseño, sólo de madera o de madera con otros elementos (cristal, plástico, metal, polipiel…)
- Mobiliario suelto (sillas, mesas)
- Telas para confeccionar: cortinas, colchas, cojines, edredones, cubrecamas.
- Elementos acabados en acero inoxidable
- Mármol acabado y para colocar.
- Cuadros de cerámica
- Elementos sueltos de cerámica, de metal (decorativos)

- Pérgolas ya terminadas para colocar
- Marquesinas terminadas
- Paneles grandes de cristal (muro cortina)
- Fuentes de piedra terminadas, para colocar.
- Revestimientos de: madera, mármol, cerámica, ya acabados para su colocación final.
- Elementos de decoración: columnas, objetos de diseño, falsos techos.
- Suministro de mobiliario de piedra
- Suministro de mobiliario de barro cocido / cerámica.
- Suministro de jardinería
- Suministro de elementos de forjado y elementos de forjado terminados para colocar.
- Suministro de sombrajos o parasoles y sombrajos o parasoles terminados para colocar.

Algunos de estos elementos son enviados en su estado final y otros deberán instalarse en inmuebles en Canarias.

En cualquier caso, todos los materiales son importados por el cliente final, que se hace cargo de ellos desde su entrada en Canarias, satisfaciendo el IGIC de importación. No obstante, en algunos casos el proveedor envía a industriales para acabar de instalar el material en los inmuebles.

Conforme a lo manifestados, se consulta:

1º Tipo impositivo aplicable en el IGIC en las importaciones de los bienes indicados en el listado adjunto y base imponible en el caso de material enviado para su posterior colocación (precio antes o después del montaje)

2º En el caso de que los bienes sean importados por el cliente final, haciéndose cargo del IGIC, cómo debe de emitirse la factura por el total del material y los trabajos de montaje o colocación del mismo si el cliente final ya ha satisfecho el IGIC de importación.

3º Tributación de los honorarios derivados de proyectos de decoración

4º Tipos aplicables de IGIC

- para el material enviado, ya acabado para su colocación “in situ”.
- para el material sólo suministrado
- para el material enviado en módulos que precise una instalación más compleja.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- Es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 a las importaciones de cuadros de cerámica, elementos sueltos de cerámica, fuentes de piedra, revestimientos de cerámica, elementos de decoración de cerámica o piedra y mobiliario de piedra, barro cocido y cerámica y paneles grandes de cristal (muro cortina) y revestimientos de mármol y mármol acabado para colocar (con un proceso superior al del mero cortado en bruto en la cantera).

No obstante, es de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el anexo VI, número 1, de la Ley 20/1991, en las importaciones de bienes simultáneamente sujetas y no exentas al AIEM de fuentes de piedra, elementos de decoración de piedra y revestimientos de mármol y mármol acabado para colocar (con un proceso superior al del mero cortado en bruto en la cantera) incluidos en la partida

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

arancelaria 6802.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, en las importaciones de toda clase de artículos de vidrio, cristal, loza, cerámica y porcelana que tengan finalidad artística o de adorno cuya contraprestación por unidad sea superior a 60,10 € el tipo del IGIC correspondiente será el incrementado del 13 por 100, de conformidad con lo establecido en el apartado 11º del número 1 del Anexo II de la Ley 20/1991.

Segundo.- Es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de moquetas, alfombras, colchas, cubrecamas, cojines y cortinas, todos ellos de materias textiles, así como las telas necesarias para su confección y los sombrajos o parasoles de materias textiles.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, en las importaciones de alfombras de nudo a mano en lana y las de piel el tipo del IGIC aplicable será el incrementado del 13 por 100, de conformidad con lo establecido en el apartado 12º del número 1 del Anexo II de la Ley 20/1991.

Tercero.- Es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de muebles de madera, incluyéndose en dicha categoría los asientos (sillas, sillones, sofás, etc) cuyo armazón sea de dicho material, así como el resto de los muebles de madera o que, no estando constituido exclusivamente de madera, sea dicho material quien le confiera su carácter esencial, carácter que podrá apreciarse, entre otros supuestos, del volumen, la cantidad, el peso o el valor o de la importancia de una de las materias constitutivas en relación con la utilización de la mercancía. En caso contrario, y sin perjuicio de lo mencionado para el mobiliario de piedra, barro o cerámica, será de aplicación el tipo impositivo general del 5 por 100 del IGIC.

Igualmente será de aplicación el tipo impositivo general del 5 por 100 del IGIC en las importaciones de muebles de plástico. No obstante, de tratarse de asientos de madera o de plástico incluidos en la partida 9401 y los muebles de madera o de plástico de la partida arancelaria 9403, al producirse la simultánea sujeción sin exención al AIEM de la importación, el tipo de IGIC aplicable será el tipo cero a que se refiere el anexo VI.1 de la Ley 20/1991.

En la importación de mobiliario de metal es de aplicación el tipo general del IGIC del 5 por 100, salvo que se trate de muebles incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (excepto la 9403209900), en cuyo caso será de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC a que se refiere el anexo VI.2 de la Ley 20/1991.

Cuarto.- Respecto a los suministros de jardinería, es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de mangueras, tubos y conductos de caucho y tanques y depósitos de plástico, y el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las herramientas metálicas agrícolas no eléctricas y herramientas agrícolas manuales eléctricas.

Quinto.- Es de aplicación el tipo general del IGIC del 5 por 100 en las importaciones de elementos acabados de acero inoxidable y elementos de forjado de hierro, salvo los incluidos en la partida arancelaria 7308, en cuyo caso será de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el anexo VI de la Ley 20/1991

Sexto.- Es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en las importaciones de pérgolas y marquesinas y revestimientos de paredes y suelos, todos ellos de madera, salvo que se encuentren clasificados en la partida 4418, en cuyo caso será de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el anexo VI.1 de la Ley 20/1991.

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

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

Séptimo.- Es de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las importaciones de litografías.

Octavo.- Es de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las importaciones de luminarias y lámparas.

Noveno.- Es de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las prestaciones de servicio consistentes en elaboración de proyectos de decoración de inmuebles radicados en las Islas Canarias.

Décimo.- En el supuesto de importaciones de bienes en los que, con posterioridad, deba efectuarse su instalación o montaje, el importador ha de ser necesariamente el proveedor de los bienes (incluso cuando el cliente actúe como representante indirecto del mismo), y la base imponible de la importación estará constituida por el "valor en aduana" y demás conceptos definidos en el artículo 25 de la Ley 20/1991, si bien se excluirán de dicho importe los gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la importación, siempre que se distingan del precio pagado o por pagar de la transacción. No obstante, dicha cuantía si formará parte de la contraprestación de la operación interior posterior a la importación.

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

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

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria en relación con el 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 tener domicilio fiscal en la Península, y se dedica a la realización de proyectos de decoración y la comercialización de material de decoración. No obstante, esta empresa se considera establecida en Canarias a efectos del IGIC, por la realización de proyectos de decoración.

La empresa realiza las siguientes operaciones:

Realización de proyectos de decoración para inmuebles situados en Canarias, cobrando honorarios por ello.

Envío a Canarias de los siguientes materiales para su instalación en los inmuebles allí situados, habitualmente hoteles.

- Luminarias, lámparas
- Litografías, cuadros
- Moquetas, alfombras, colchas, cubrecamas
- Tapicerías acabadas (cojines, cortinas), tanto colocadas como sin colocación
- Mobiliario según diseño, sólo de madera o de madera con otros elementos (cristal, plástico, metal, polipiel…)
- Mobiliario suelto (sillas, mesas)
- Telas para confeccionar: cortinas, colchas, cojines, edredones, cubrecamas.
- Elementos acabados en acero inoxidable
- Mármol acabado y para colocar.
- Cuadros de cerámica
- Elementos sueltos de cerámica, de metal (decorativos)
- Pérgolas ya terminadas para colocar
- Marquesinas terminadas
- Paneles grandes de cristal (muro cortina)
- Fuentes de piedra terminadas, para colocar.
- Revestimientos de: madera, mármol, cerámica, ya acabados para su colocación final.
- Elementos de decoración: columnas, objetos de diseño, falsos techos.
- Suministro de mobiliario de piedra

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

- Suministro de mobiliario de barro cocido / cerámica.
- Suministro de jardinería
- Suministro de elementos de forjado y elementos de forjado terminados para colocar.
- Suministro de sombrajos o parasoles y sombrajos o parasoles terminados para colocar.

Algunos de estos elementos son enviados en su estado final y otros deberán instalarse en inmuebles en Canarias.

En cualquier caso, todos los materiales son importados por el cliente final, que se hace cargo de ellos desde su entrada en Canarias, satisfaciendo el IGIC de importación. No obstante, en algunos casos el proveedor envía a industriales para acabar de instalar el material en los inmuebles.

Conforme a lo manifestados, se consulta:

1º Tipo impositivo aplicable en el IGIC en las importaciones de los bienes indicados en el listado adjunto y base imponible en el caso de material enviado para su posterior colocación (precio antes o después del montaje)

2º En el caso de que los bienes sean importados por el cliente final, haciéndose cargo del IGIC, cómo debe de emitirse la factura por el total del material y los trabajos de montaje o colocación del mismo si el cliente final ya ha satisfecho el IGIC de importación.

3º Tributación de los honorarios derivados de proyectos de decoración

4º Tipos aplicables de IGIC

- para el material enviado, ya acabado para su colocación “in situ”.
- para el material sólo suministrado
- para el material enviado en módulos que precise una instalación más compleja.

SEGUNDO.- El Anexo I.1,1º de la Ley 20/1991 establece la aplicación del tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC en la entrega interior o importación, entre otros, de productos derivados de las siguientes industrias y actividades:

- Industrias de productos minerales no metálicos, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 1 del Anexo VI de la presente Ley.

- Industria textil.

- Industrias de transformación del caucho y materias plásticas, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 1 del Anexo VI de la presente Ley.

- Industria de la madera, corcho y muebles de madera, sin perjuicio de lo dispuesto en el número 1 del anexo VI de la Ley 20/1991.

Se observa que la aplicación del tipo reducido del 2 por 100 del IGIC se subordina, en tres de las cuatro industrias enumeradas con anterioridad, a lo dispuesto en el Anexo VI de la Ley 20/1991. El citado Anexo contempla la aplicación de unos determinados tipos impositivos del IGIC cuando coincide la sujeción sin exención al AIEM en las operaciones sujetas al IGIC. A su vez, la sujeción al AIEM

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

implica la clasificación de las mercancías en determinadas partidas arancelarias (en concreto, las enumeradas en el citado Anexo IV), clasificación cuya metodología (aduanera) es diferente a la aplicable para determinar el origen de los bienes respecto a su actividad fabril a que se refiere el Anexo I de la Ley 20/1991, lo que aconseja un tratamiento diferente en el análisis de los tipos aplicables en el IGIC en el contexto del Anexo I de la Ley 20/1991 y desde otro punto de vista en lo que se refiere a su sujeción al AIEM y la posibilidad de aplicación de los tipos previstos en el Anexo VI de la Ley 20/1991. En consecuencia, y por motivos puramente metodológicos, a continuación se analizarán los tipos aplicables en función de las diferentes industrias originarias de los bienes enumerados por el consultante, y, en el punto tercero de la presente respuesta a consulta tributaria vinculante se tratarán los efectos en los tipos impositivos del IGIC de la posible sujeción sin exención al AIEM.

A efectos de delimitar el alcance de la aplicación del tipo reducido del IGIC en función de la procedencia de los bienes en las actividades e industrias mencionadas anteriormente, es procedente acudir al examen de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas de 2009 (CNAE-2009), aprobada por Real Decreto 475/2007, de 13 de abril, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2009 (CNAE-2009), (BOE núm. 102, de 28.4.2009) de carácter estadístico, y que, si bien se aplicará a partir del 1 de enero de 2009 a efectos estadísticos – salvo lo que se prevea en normativa comunitaria – conforme a su artículo 2, la proximidad de dicha fecha aconseja tomar como referencia dicha clasificación frente a la CNAE-93 a los efectos de fundamentar la presente consulta tributaria vinculante. A tales efectos, la CNAE-2009 (y sus Notas Explicativas) respecto a los distintos apartados enumerados con anterioridad, presenta los siguientes detalles:

- Industrias de productos minerales no metálicos

23 Fabricación de otros productos minerales no metálicos

"Esta división comprende las actividades de fabricación relacionadas con una única sustancia de origen mineral. La división comprende la fabricación de vidrio y productos de vidrio (por ejemplo, vidrio plano, vidrio hueco, fibras, artículos de vidrio de uso técnico, etc.), productos de cerámica, losetas y productos de arcilla cocida, y cemento y yeso, desde las materias primas hasta los artículos acabados. Esta división se completa con las actividades de corte y acabado de la piedra y otros productos minerales." (El subrayado es nuestro).

A efectos meramente aclaratorios, y atendiendo a la enumeración de bienes efectuada por la sociedad consultante, a continuación se reproduce el contenido de las clases más significativas contenidas en la división 23:

(...)

23.31 Fabricación de azulejos y baldosas de cerámica

Esta clase comprende:

- la fabricación de azulejos para paredes y chimeneas, cubos y dados para mosaicos, etc., cerámicos no refractarios

- la fabricación de baldosas y adoquines cerámicos no refractarios

Esta clase no comprende:

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

- la fabricación de piedra artificial (por ejemplo, mármol artificial) (véase 22.23)

- la fabricación de productos cerámicos refractarios (véase 23.20)

- la fabricación de ladrillos y tejas cerámicos (véase 23.32)

23.32 Fabricación de ladrillos, tejas y productos de tierras cocidas para la construcción

Esta clase comprende:

- la fabricación de materiales estructurales para la construcción no refractarios de arcilla:

- la fabricación de ladrillos, tejas, sombreretes de chimenea, tuberías, conducciones, etc.

- la fabricación de revestimientos de suelos de arcilla cocida

Esta clase no comprende:

- la fabricación de productos cerámicos refractarios (véase 23.20)

- la fabricación de productos cerámicos no refractarios no estructurales (véase 23.4)

…

23.41 Fabricación de artículos cerámicos de uso doméstico y ornamental

Esta clase comprende:

- la fabricación de vajillas y otros artículos cerámicos de uso doméstico o de tocador

- la fabricación de estatuillas y otros artículos cerámicos de ornamentación

Esta clase no comprende:

- la fabricación de bisutería (véase 32.13)

- la fabricación de juguetes de cerámica (véase 32.40)

…

23.49 Fabricación de otros productos cerámicos

Esta clase comprende:

- la fabricación de potes, tarros y otros artículos similares del tipo empleado para el transporte o empaquetado de bienes

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

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

- la fabricación de productos cerámicos n.c.o.p.

Esta clase no comprende:

- la fabricación de aparatos sanitarios cerámicos (véase 23.42)

- la fabricación de piezas dentales artificiales (véase 32.50)

...

23.70 Corte, tallado y acabado de la piedra

Esta clase comprende:

- el corte, tallado y acabado de la piedra para su empleo en la construcción, cementerios, carreteras, tejados, etc.

- la fabricación de muebles de piedra

Esta clase no comprende:

- las actividades realizadas por los trabajadores de canteras, por ejemplo la producción de piedra cortada en bruto (véase 08.11)

- la producción de piedras para moler, piedras abrasivas y productos similares (véase 23.9)

..."

A la vista de la descripción anterior de los productos derivados de la industria de productos minerales no metálicos, es posible afirmar que es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de cuadros de cerámica, elementos sueltos de cerámica, fuentes de piedra, revestimientos de cerámica, elementos de decoración de cerámica o piedra y mobiliario de piedra, barro cocido y cerámica, paneles grandes de cristal (muro cortina) y mármol acabado para colocar (con un proceso superior al del mero cortado en bruto en la cantera).

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, en las importaciones de toda clase de artículos de vidrio, cristal, loza, cerámica y porcelana que tengan finalidad artística o de adorno cuya contraprestación por unidad sea superior a 60,10 euros el tipo del IGIC correspondiente será el incrementado del 13 por 100, de conformidad con lo establecido en el apartado 11º del número 1 del Anexo II de la Ley 20/1991.

– **Industria textil.**

13 Industria textil

"Esta división comprende la preparación e hilado de fibras textiles, así como de tejidos textiles, el acabado de textiles y prendas de vestir, la fabricación de artículos confeccionados con textiles,

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

excepto prendas (como ropa blanca, 26 / 170 mantas, alfombras, cuerdas, etc.). El cultivo de fibras naturales corresponde a la división 01, mientras que la fabricación de fibras sintéticas es un proceso químico clasificado en la clase 20.60. La fabricación de prendas de vestir se considera en la división 14."

Las clases más significativas a título descriptivo del contenido de la división 13 que guarden relación con los bienes objeto de consulta se estima que son las siguientes:

"13.92 Fabricación de artículos confeccionados con textiles, excepto prendas de vestir

Esta clase comprende:

- la fabricación de artículos confeccionados con cualquier material textil, incluidos los géneros de punto:

- mantas, incluidas las de viaje

- ropa de cama, mesa, baño y cocina

- acolchados, edredones, almohadones, pufes, almohadas, sacos de dormir, etc.

- la fabricación de artículos confeccionados para el hogar:

- cortinas, visillos, cenefas, estores, cubrecamas, cubiertas de mobiliario o máquinas, etc.

- lonas, tiendas de campaña y otros artículos análogos de acampada, velas para embarcaciones, toldos, cubiertas sueltas para vehículos automóviles, maquinaria o mobiliario, etc.

- banderas, gallardetes, estandartes, etc.

- bayetas, arpilleras para fregar y artículos similares, chalecos salvavidas, paracaídas, etc.

Esta clase comprende también:

- la fabricación de los componentes textiles para mantas eléctricas

- la fabricación de tapices tejidos a mano

Esta clase no comprende:

- la fabricación de artículos confeccionados con materias textiles para uso técnico (véase 13.96)

13.93 Fabricación de alfombras y moquetas

Esta clase comprende:

- la fabricación de revestimientos textiles para suelos:

- alfombras, moquetas, felpudos y esteras, baldosas

Esta clase comprende también:

- la fabricación de revestimientos para suelos de fieltro

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

Esta clase no comprende:

- la fabricación de felpudos y esteras de materias trenzables (véase 16.29)

- la fabricación de revestimientos de suelos a base de corcho (véase 16.29)

- la fabricación de revestimientos de suelos resistentes, como los de vinilo o linóleo (véase 22.23)

…"

En consecuencia, respecto a los productos derivados de la industria de productos textiles es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de moquetas, alfombras, colchas, cubrecamas, cojines y cortinas, todos ellos de materias textiles, así como las telas necesarias para su confección y los sombrajos o parasoles de materias textiles.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, en las importaciones de alfombras de nudo a mano en lana y las de piel el tipo del IGIC correspondiente será el incrementado del 13 por 100, de conformidad con lo establecido en el apartado 12º del número 1 del Anexo II de la Ley 20/1991.

– **Industrias de transformación del caucho y materias plásticas,**

22 Fabricación de productos de caucho y plásticos

"Esta división comprende la fabricación de productos de caucho y materias plásticas. Esta división se caracteriza por las materias primas utilizadas en el proceso de fabricación. No obstante, esto no significa que todos los productos fabricados con estos materiales se clasifiquen en esta división."

A continuación se reproduce parcialmente el contenido de diversas clases incluidas en la división 22, haciendo especial mención a que, respecto al material de jardinería mencionado por el consultante, la vaguedad de dicho término sólo permite pronunciarse a esta Administración Tributaria Canaria respecto a las mangueras, tubos y conductos de caucho y tanques y depósitos de plástico como ejemplos claros de bienes utilizados normalmente en dicha actividad, siendo necesario que el consultante aporte un mayor detalle en lo que denomina "suministros de jardinería" (también se ha asumido que no se trata de plantas, semillas, material fitosanitario, etc.):

"22.19 Fabricación de otros productos de caucho

Esta clase comprende:

- la fabricación de otros productos de caucho natural o sintético sin vulcanizar, vulcanizados o endurecidos:

- planchas, hojas, bandas, varillas, perfiles

- tubos, conductos y mangueras

- cintas transportadoras o de transmisión

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

…

Esta clase no comprende:

- la fabricación de tejidos acordonados para neumático (véase 13.96)

- la fabricación de prendas de vestir de tejidos elásticos (véase 14.14 y 14.19)

- la fabricación de calzado de caucho (véase 15.20)

- la fabricación de colas y adhesivos a base de caucho (véase 20.52)

- la fabricación de bandas de rodadura (véase 22.11)

- la fabricación de balsas y botes neumáticos (véase 30.11 y 30.12)

- la fabricación de colchones de caucho celular no recubierto (véase 31.03)

- la fabricación artículos de deporte de caucho, excepto prendas de vestir (véase 32.30)

- la fabricación de juegos y juguetes de caucho (incluidas piscinas para niños, barcos de caucho inflables para niños, animales de caucho inflables, pelotas y artículos similares) (véase 32.40)

- la regeneración del caucho (véase 38.32)

…

22.2 Fabricación de productos de plástico

Este grupo comprende la transformación de resinas de plástico nuevas o usadas (es decir, recicladas) en productos intermedios o finales, utilizando procesos tales como el moldeo por compresión, el moldeo por extrusión, el moldeo por inyección, el moldeo por soplado y el vaciado. En la mayoría de los casos el proceso de producción permite la elaboración de una amplia gama de productos.

22.23 Fabricación de productos de plástico para la construcción

Esta clase comprende:

- la fabricación de productos de materias plásticas para la construcción:

- puertas, ventanas, marcos, cierres, persianas y zócalos, de plástico

- tanques y depósitos

- revestimientos de plástico para suelos, paredes o techos en rollos o en forma de losetas, etc.

- artículos de plástico de uso sanitario como bañeras, platos de ducha, lavabos, tazas de inodoro, cisternas, etc.

- la fabricación de revestimientos de suelos resistentes, como vinilo, linóleo, etc.

- la fabricación de piedra artificial (por ejemplo, mármol artificial)

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

…

22.29 Fabricación de otros productos de plástico

Esta clase comprende:

- la fabricación de servicios de mesa, utensilios de cocina y artículos de tocador, de plástico

- la fabricación de productos de plástico diversos:

- sombrerería, aislamientos, piezas para lámparas y accesorios de iluminación, artículos de escritorio y para uso escolar, prendas de vestir (sólo cuando las piezas se unen por adhesión y no por costura), guarniciones para muebles, estatuillas, cintas transportadoras y de transmisión, cintas de plástico autoadhesivas, hormas de zapato de plástico, boquillas de plástico para cigarrillos y puros, peines, rizadores de pelo, artículos promocionales y de regalo de plástico, etc.

Esta clase comprende también:

- la fabricación de foamizados y poliuretano

- la fabricación de productos diversos de resina de poliéster y fibra de vidrio

Esta clase no comprende:

- la fabricación de artículos de viaje de plástico (véase 15.12)

- la fabricación de calzado de plástico (véase 15.20)

- la fabricación de mobiliario de plástico (véase 31.01, 31.02 y 31.09)

- la fabricación de colchones de plástico celular no recubierto (véase 31.03)

- la fabricación de artículos de plástico para deporte (véase 32.30)

- la fabricación de juegos y juguetes de plástico (véase 32.40)

- la fabricación de accesorios de plástico para medicina, cirugía y odontología (véase 32.50)

- la fabricación de artículos ópticos de plástico (véase 32.50)

- la fabricación de cascos de plástico y otro equipo de seguridad de plástico (véase 32.99)

…"

Respecto a las herramientas de jardinería, la clase 25.73 contenida en la división 25 menciona expresamente a las herramientas agrícolas manuales no eléctricas (mientras que las eléctricas se incluyen en la clase 28.24), ninguna de ellas correspondientes a actividades o industrias enumeradas en el Anexo I de la Ley 20/1991.

"25 Fabricación de productos metálicos, excepto maquinaria y equipo

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

Esta división comprende la fabricación de productos metálicos «puros» (como componentes, contenedores y estructuras), habitualmente con una función estática e inmóvil, mientras que las divisiones 26 a 30 comprenden la fabricación de combinaciones o ensamblajes de dichos productos metálicos (en ocasiones con otros materiales) en unidades más complejas que, excepto las puramente eléctricas, electrónicas u ópticas, funcionan con componentes móviles.

La fabricación de armas y municiones se incluye asimismo en esta división.

Esta división no comprende:

- las actividades especializadas de reparación y mantenimiento (véase 33.1)

- la instalación especializada en edificios de bienes cuya fabricación se clasifica en esta división, como calderas de calefacción central (véase 43.22)

...

25.73 Fabricación de herramientas

Esta clase comprende:

- la fabricación de cuchillas y hojas cortantes para máquinas y aparatos mecánicos

- la fabricación de herramientas manuales, como alicates, destornilladores, etc.

- la fabricación de herramientas agrícolas manuales no eléctricas

- la fabricación de sierras y hojas de sierra, incluidas las hojas de sierras circulares y de sierras de cadena

- la fabricación de útiles intercambiables para herramientas de mano, eléctricas o no, y para máquinas herramientas: brocas, punzones, fresas, etc.

- la fabricación de herramientas de herrero: forjas, yunques, etc.

- la fabricación de troqueles de estampación

- la fabricación de cajas y moldes de fundición (excepto lingoteras)

- la fabricación de tornillos de banco, abrazaderas

Esta clase no comprende:

- la fabricación de herramientas manuales eléctricas (véase 28.24)

- la fabricación de lingoteras (véase 28.91)

En consecuencia, entre los bienes que normalmente son considerados como suministros de jardinería, es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de mangueras, tubos y conductos de caucho y tanques y depósitos de plástico. No es aplicable dicho tipo reducido, sino el tipo general del 5 por 100 del IGIC, en las importaciones de herramientas metálicas agrícolas no eléctricas y herramientas agrícolas manuales eléctricas, sin perjuicio de que el consultante detalle con mayor precisión la naturaleza de tales suministros utilizados en jardinería.

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

Destacar, asimismo, que la fabricación de mobiliario de plástico no debe incluirse en el grupo 22.2 correspondiente a la fabricación de productos de plástico, sino en las clases 31.01, 31.02 y 31.09 de la división 31 de la fabricación de muebles, cuyo contenido parcialmente se reproduce a continuación. Ello significa que, al no tratarse de muebles de madera, en su importación no es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC sino el tipo general del 5 por 100.

- **Industria de la madera, corcho y muebles de madera**

*16 Industria de la madera y del corcho, excepto muebles; cestería y esparter*í**a**

"*Esta división comprende la fabricación de productos de madera, como madera de construcción, contrachapados, chapas, envases y embalajes de madera, entarimados, vigas trianguladas de madera y edificios de madera prefabricados. Entre los procedimientos de producción se incluyen el aserrado, el cepillado, la conformación, la laminación y el ensamblaje de productos de madera, empezando por los troncos que se cortan en trozas, o madera de construcción que puede seguir cortándose ulteriormente, o conformada con el torno u otras herramientas. La madera de construcción y otras formas de madera transformada pueden también cepillarse o pulirse posteriormente y ensamblarse en productos acabados, como envases y embalajes de madera. Con la excepción del aserrado, esta división se subdivide con arreglo principalmente a los productos específicos fabricados.*

Esta división no comprende la fabricación de muebles (31.0), ni la instalación de trabajos de carpintería y similares (43.32, 43.33, 43.39)."

16.21 Fabricación de chapas y tableros de madera

Esta clase comprende:

- la fabricación de chapas de la delgadez suficiente para su utilización en enchapados, la elaboración de contrachapados y otros fines:

- pulido, teñido, bañado, impregnado, reforzado (con forro de papel o tejido)

- elaboración en forma de motivos

- la fabricación de tableros contrachapados, chapas y tableros de madera laminada similares

- la fabricación de tableros con filamentos orientados (OSB) y otros tableros de partículas, de madera

- la fabricación de tableros de fibras de densidad media (MDF) y otros tableros de fibras, de madera

- la fabricación de madera densificada

- la fabricación de madera laminada encolada y madera de chapado laminada

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

16.22 Fabricación de suelos de madera ensamblados

Esta clase comprende:

- la fabricación de placas de parquet, tiras, etc. de madera, ensambladas en planchas

Esta clase no comprende:

- la fabricación de maderas sin ensamblar para suelos (véase 16.10)

16.23 Fabricación de otras estructuras de madera y piezas de carpintería y ebanistería para la construcción

Esta clase comprende:

- la fabricación de estructuras de madera y piezas de carpintería destinadas principalmente a la construcción:

- vigas, viguetas, vigas maestras

- vigas trianguladas de madera laminada encolada para tejados, prefabricadas y conectadas por elementos metálicos

- puertas, ventanas, persianas y sus marcos, contengan o no accesorios metálicos como herrajes, cerraduras, etc.

- escaleras y barandillas

- listones y molduras, ripias para tejados

- la construcción de edificios prefabricados o sus elementos, hechos en su mayor parte con madera, por ejemplo, saunas

- la fabricación de viviendas móviles

- la fabricación de tabiques de madera (excepto los paneles móviles independientes)

Esta clase no comprende:

- la fabricación de mobiliario de cocina, librerías, armarios, etc. (véase 31.01, 31.02 y 31.09)

- la fabricación de paneles de madera móviles independientes (véase 31.01, 31.02 y 31.09)

…"

En consecuencia, es de aplicación el tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC en las importaciones de revestimientos y suelos de madera, sin perjuicio de lo dispuesto en el anexo VI de la Ley 20/1991.

31 Fabricación de muebles

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

Esta división comprende la fabricación de muebles y productos afines de cualquier material, excepto piedra, hormigón y cerámica. Los procesos utilizados en la fabricación de muebles son métodos estándar de elaboración de materiales y montaje de componentes, incluidos los de corte, moldeo y laminación. El diseño del artículo, para la consecución de cualidades tanto estéticas como funcionales, constituye un aspecto importante del proceso de producción.

Algunos de los procesos empleados en la fabricación de muebles son similares a los utilizados en otros segmentos de la manufactura. Por ejemplo, se llevan a cabo tareas de corte y montaje en la producción de vigas trianguladas de madera, que se clasifica en la división 16 (Industria de la madera). Sin embargo, el conjunto de procesos aplicados distinguen la fabricación de muebles de madera de la de productos de la madera. Del mismo modo, en la fabricación de mobiliario metálico se utilizan técnicas empleadas igualmente en la fabricación de productos laminados clasificados en la división 25 (Fabricación de productos metálicos). El proceso de moldeo del mobiliario de material plástico es similar al que se aplica a otros productos de plástico. Sin embargo, la fabricación de este tipo de muebles tiende a ser una actividad especializada.

31.0 Fabricación de muebles

31.01 Fabricación de muebles de oficina y de establecimientos comerciales

En esta clase se incluye la fabricación de muebles de todo tipo, de cualquier material (excepto piedra, hormigón y cerámica) para cualquier lugar y para diversos usos.

Esta clase comprende:

- la fabricación de sillas y asientos para oficinas, talleres, hoteles, restaurantes y locales públicos

- la fabricación de sillas y asientos para teatros, cines y similares

- la fabricación de mobiliario especial para establecimientos comerciales: mostradores, aparadores, estanterías, etc.

- la fabricación de muebles de oficina

- la fabricación de bancos, taburetes y otros asientos para laboratorio, mobiliario de laboratorio (por ejemplo, armarios y mesas)

- la fabricación de muebles para iglesias, centros de enseñanza y restaurantes

Esta clase comprende también:

- la fabricación de carritos decorativos para restaurantes, como carritos de postres

Esta clase no comprende:

- la fabricación de pizarras (véase 28.23)

- la fabricación de asientos para automóviles (véase 29.32)

- la fabricación de asientos para vagones ferroviarios (véase 30.20)

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

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

- la fabricación de asientos para aeronaves (véase 30.30)

- la fabricación de muebles para uso médico, quirúrgico, dental o veterinario (véase 32.50)

- el montaje e instalación de mobiliario modular, la instalación de tabiques, la instalación de mobiliario para equipos de laboratorio (véase 43.32)

31.09 Fabricación de otros muebles

Esta clase comprende:

- la fabricación de sofás, sofás cama y tresillos

- la fabricación de sillas y otros asientos para jardín

- la fabricación de muebles de dormitorio, salón, jardín, etc.

- la fabricación de armarios para máquinas de coser, televisiones, etc.

Esta clase comprende también:

- los acabados de mobiliario tales como el tapizado de sillas y asientos

- los acabados de muebles, como lacado, pintado, barnizado con muñequilla y tapizado

Esta clase no comprende:

- la fabricación de almohadas, pufes, almohadones, acolchados y edredones (véase 13.92)

- la fabricación de muebles de cerámica, hormigón y piedra (véase 23.42, 23.69 y 23.70)

- la fabricación de lámparas o accesorios para la iluminación (véase 27.40)

- la fabricación de asientos para automóviles (véase 29.32)

- la fabricación de asientos para vagones ferroviarios (véase 30.20)

- la fabricación de asientos para aeronaves (véase 30.30)

- el retapizado y la restauración de muebles (véase 95.24)

Destacar que el grupo 31.0 dedicado a la fabricación de muebles se dedica a los muebles de cualquier material, si bien excluye expresamente aquellos cuya materia constitutiva sea la cerámica, hormigón y piedra, y no distingue expresamente el resto de materiales comúnmente utilizados en su fabricación. Ya se ha mencionado que deben considerarse como mobiliario, y no como procedentes de la industria plástica, el mobiliario de plástico, y, en consecuencia, le corresponde el tipo impositivo general del 5 por 100 en su importación, dado que el tipo reducido del 2 por 100 se limita al mobiliario de madera.

La mencionada especificidad en la aplicación del tipo reducido respecto a la materia constitutiva (muebles de madera), no presente en la clasificación CNAE-2009 obliga a acudir a otras clasificaciones estadísticas para resolver dicho vacío cuando se trata de analizar tipos impositivos de mobiliario no constituido exclusivamente de madera. A los efectos de poder precisar los bienes, en este caso, mobiliario, procedentes de la industria del mueble de madera, la Clasificación estadística de productos

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

por actividades en la Comunidad Económica Europea, 2008 (CPA 2008), aprobada por el Reglamento (CE) Nº 451/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2008 por el que se establece una nueva clasificación estadística de productos por actividades (CPA) y se deroga el Reglamento (CEE) nº 3696/93 del Consejo, dentro de la clase 31.00 Asientos y sus componentes; componentes de muebles, distingue la siguiente categoría :

"31.00.1 Asientos y sus componentes.

31.00.11 Asientos con armazón de metal

31.00.12 Asientos con armazón de madera

31.00.13 Otros asientos

…"

Si acudimos al Arancel Aduanero de España, éste dedica su Capítulo 94 a los Muebles, mobiliario médico quirúrgico, artículos de cama y similares, aparatos de alumbrado no expresados ni comprendidos en otra parte; anuncios, letreros y placas indicadoras luminosos, y artículos similares; construcciones prefabricadas. En tal capítulo se incorpora la partida *94.01 Asientos (excepto los de la partida 9402), incluso los transformables en cama, y sus partes*, en las que incluye, entre otras, las siguientes partidas arancelarias

- Los demás asientos, con armazón de madera

9401.61.00.00 – con relleno

9401.69.00.00 - Los demás

- Los demás asientos, con armazón de metal:

9401.71.00.00 – con relleno

9401.79.00.00 - Los demás

Se concluye, en consecuencia, que el elemento estructural básico para distinguir si un asiento proviene o no de la industria de fabricación de muebles de madera o de la industria de fabricación del mobiliario metálico vendrá dado en función de si su armazón es básicamente de madera o de metal.

Resuelta la distinción en lo que se refiere a los asientos de madera o metal, queda por tratar el resto de bienes considerados como mobiliario. Relevante es la partida *94.03 Los demás muebles y sus partes*, del Arancel Aduanero, en cuyas subpartidas podemos encontrar numerosos ejemplos de distinción entre muebles de metal (por ejemplo, de los tipos utilizados en oficinas de la partida 9403.10),

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

de madera (por ejemplo, de los tipos utilizados en oficinas de la partida 9403.30, de cocinas de la partida 9403.40 o de dormitorio de la partida 9403.50.00.00), de plástico (9403.70.00) o de otras materias, incluidos el roten (ratán), mimbre, bambú o materias similares.

Para el resto del mobiliario no existe una distinción tan clara a los efectos de su clasificación arancelaria (asumiendo, como se ha mencionado con anterioridad, que no se trata de mobiliario constituido íntegramente de metal o madera, en cuyo caso no cabe discusión alguna respecto a la materia constitutiva), por lo que debe de acudirse a los criterios clasificatorios aplicables en la normativa aduanera. Tales criterios se desarrollan mediante una serie de Reglas Generales (Reglas Generales para la Interpretación de la Nomenclatura Combinada). Junto a las Reglas Generales de Interpretación (seis Reglas con el sucesivo detalle), dentro de cada Capítulo de la Nomenclatura Combinada, existen unas Notas Explicativas, que sirven para aclarar el contenido de los textos de las partidas correspondientes. En consecuencia, la clasificación arancelaria de una mercancía es un procedimiento de carácter casuístico y que exige un reconocimiento bajo la criba de las distintas reglas y notas explicativas válidas para la interpretación del Arancel Aduanero. Sin perjuicio de las cautelas que han de tenerse en cuenta respecto a la interpretación de las clasificaciones arancelarias, la Regla Especial 3b).VI).2) prevé un método de clasificación para el supuesto de manufacturas compuestas de materias diferentes, en concreto, se refiere a que "*la clasificación de las mercancías debe hacerse según la materia o el artículo que confiera el carácter esencial cuando sea posible determinarlo*" (apartado VII). "*El factor que determina el carácter esencial varía según la clase de mercancías. Puede resultar, por ejemplo, de la naturaleza de la materia constitutiva o de los artículos que la componen, del volumen, la cantidad, el peso o el valor o de la importancia de una de las materias constitutivas en relación con la utilización de la mercancía*." (apartado VIII)

Paralelamente a lo mencionado respecto al Arancel Aduanero, en lo que se refiere a la matrícula del Impuesto sobre Actividades Económicas, desarrollada en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las Tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE), distingue, entre otros, los siguientes grupos y epígrafes:

Grupo 468: Industria del mueble de madera.

Epígrafe 468.1.- Fabricación de mobiliario de madera para el hogar.

...

NOTA: Este epígrafe comprende la fabricación de mobiliario principalmente de madera para dormitorio, comedor, cocina, colocación de objetos, muebles por elementos y transformables, para sala de estar, biblioteca y recibidor; sillas, sillones, sofás, etc., tapizados y otros muebles de uso doméstico.

...

Epígrafe 468.2.- Fabricación de mobiliario de madera escolar y de oficina.

Nota: Este epígrafe comprende la fabricación de mobiliario principalmente de madera para uso escolar y de oficina, tales como escritorios, sillas de oficina, pupitres, mesas, armarios, archivadores, librerías, etc.

Epígrafe 468.3.- Fabricación de muebles diversos de madera, junco, mimbre y caña.

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

Nota: Este epígrafe comprende la fabricación de muebles diversos de madera, junco, mimbre y caña, tales como muebles de jardín, asientos para salones de actos y espectáculos, muebles para iglesia, estrados, muebles y accesorios para comercios y restaurantes, etc.

Grupo 316.- Fabricación de herramientas y artículos acabados en metales, con exclusión de material eléctrico.

...

Epígrafe 316.6 – Fabricación de mobiliario metálico.

Nota: Este epígrafe comprende la fabricación de camas metálicas, somieres, colchones de muelles, otros muebles metálicos de uso doméstico; de oficina; para terrazas y jardines; para usos sanitarios y de hospitales; fabricación de cajas fuertes; accesorios para restaurantes, tiendas, salones de peluquería (sillones metálicos, mostradores, vitrinas, etc.); cabinas telefónicas, etc., así como la fabricación de piezas y accesorios.

En resumen, puede concluirse que es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en las importaciones de asientos de madera y mobiliario de madera. Igualmente es de aplicación dicho tipo reducido en los asientos que, no estando constituidos exclusivamente de madera, su armazón sea de dicho material. También es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 en el mobiliario que, no estando constituido exclusivamente de madera, sea dicho material quien le confiera su carácter esencial, carácter que podrá apreciarse, entre otros supuestos, del volumen, la cantidad, el peso o el valor o de la importancia de una de las materias constitutivas en relación con la utilización de la mercancía. En caso contrario, y sin perjuicio de lo mencionado para el mobiliario de piedra, barro y cerámica, será de aplicación el tipo impositivo general del 5 por 100 del IGIC.

TERCERO.- Si bien el consultante no hace mención expresa en su consulta a la sujeción al AIEM de las importaciones de bienes que realiza, la conexión que produce la aplicación de los tipos impositivos del IGIC a que se refiere el anexo VI de la Ley 20/1991 con determinadas operaciones sujetas al AIEM implica el análisis de este último impuesto respecto a la materia objeto de consulta, tal y como se ha mencionado con anterioridad.

A manera de introducción, decir que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 67.1 de la Ley 20/1991, "*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*." Por tanto, se constituye el AIEM como un impuesto interior monofásico (que grava únicamente la fase de producción de ciertos bienes en las Islas Canarias), así como sus importaciones, y aplicable únicamente sobre una lista restringida de mercancías (las previstas en el Anexo IV de la Ley 20/1991), sin perjuicio de que, a pesar de su sujeción, es posible que se encuentren exentas del tributo.

Los Anexos IV y V, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 83.4 de la Ley 20/1991, se establecen "*siguiendo la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero de las Comunidades Europeas, el Consejero de Economía, Hacienda y Comercio (en la actualidad, Consejero de Economía y Hacienda)*

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

del Gobierno de Canarias procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los anexos IV y V de esta Ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá implicar una modificación del contenido real de dichos anexos."

La sujeción al AIEM de la importación de los distintos bienes objeto de consulta dependerá en consecuencia, de la inclusión de dicha mercancía en alguna de las partidas estadísticas enumeradas en el anexo IV de la Ley 20/1991. A tales efectos, el anexo IV de la Ley 20/1991 enumera, entre otras partidas arancelarias, las siguientes que resultan significativas en la resolución de la presente consulta tributaria vinculante:

- 4418 Obras y piezas de carpintería para construcciones; incluidos los tableros celulares; los tableros para parques; la tejas y la ripia; de madera.

- 6802 Piedra de talla o de construcción trabajada (excepto la pizarra) y sus manufacturas (con exclusión de las de la partida 6801); cubos; dados y artículos similares; para mosaicos; de piedra natural (incluida la pizarra); aunque estén sobre soporte; gránulos; tasquiles y polvo de piedra natural (incluida la pizarra); coloreados artificialmente.

- 7308 Construcciones y partes de construcciones (por ejemplo: puentes y partes de puentes; compuertas de esclusas; torres; castilletes; pilares; columnas; cubiertas; tejados; puertas; ventanas y sus marcos; bastidores y umbrales; cortinas de cierre y balaustradas); de fundición; de hierro o de acero; con excepción de las construcciones prefabricadas de la partida 9406; chapas; barras; perfiles; tubos y similares; de fundición; de hierro o de acero; preparados para la construcción.

- 9401 Asientos (con exclusión de la partida 9402) incluso los transformables en cama y sus partes

- 9403 excepto la 9403209900: Los demás muebles y sus partes.

- 9403209900 Los demás (Estanterías metálicas)

- 9404, salvo la 9404.30 y la 9404.90 Somieres; artículos de cama y artículos similares (por ejemplo: colchones, cubrepiés, edredones, cojines, pufes o almohadas); con muelles o bien rellenos o guarnecidos interiormente con cualquier materia; incluidos los de caucho o plástico celulares; recubiertos o no.

-6302 Ropa de cama; de mesa; de tocador o de cocina.

- 6303 Visillos y cortinas; guardamalletas y doseles.

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

-6304 Los demás artículos de tapicería (excepto los de la partida 9404).

4911 Los demás impresos; incluidas las estampas; grabados y fotografías.

Presenta mayor dificultad, si cabe, clasificar los distintos productos enumerados por el consultante entre las partidas citadas del AIEM, habida cuenta la parquedad con que son descritos, si bien para una parte de ellos sí es posible emitir ciertas consideraciones al respecto:

A tal efecto, se encuentran sujetas al AIEM, las importaciones de muebles, incluidas las mesas, (de madera, metal, de piedra o de varios elementos) incluidos en la partida arancelaria *9403 excepto la 9403209900: Los demás muebles y sus partes* así como en la *9403209900 Los demás (Estanterías metálicas)* y en las importaciones de sillas incluidas en la partida *9401 Asientos (con exclusión de la partida 9402) incluso los transformables en cama y sus partes.* También se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de colchas y cubrecamas de la partida arancelaria 6302. Por el contrario, no se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de moquetas y alfombras de materia textil.

Se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de visillos o cortinas clasificadas en la partida 6303. Aclarar que se clasifican también en dicha partida las telas de longitud indeterminada con un trabajo de confección suficientemente característico para que no haya duda de que se destinan a transformarlas en artículos terminados de la citada rúbrica, y esto después de una mano de obra elemental: tal es el caso principalmente de las piezas de tela en las que uno de los bordes está adornado con un volante y que están manifiestamente diseñadas para transformarlas en cortinas terminadas por simple corte transversal en longitud deseada y ribeteado (detalle reproducido de la Nota Explicativa de la partida 63.03 del Arancel aduanero comunitario).

Se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de litografías clasificadas en la partida 4911 *Los demás impresos; incluidas las estampas; grabados y fotografía.* Por el contrario, no se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de litografías originales de la partida 9702, es decir, las pruebas tiradas directamente en negro o en color de una o varias planchas totalmente ejecutadas a mano por el artista, cualquiera que sea la técnica o la materia empleada (conforme a la Nota Explicativa de la partida 4911 del Arancel aduanero comunitario).

No se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de luminarias y lámparas.

Se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de mármol acabado y fuentes de piedra terminadas clasificadas en la partida arancelaria 6802.

Se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de pérgolas y marquesinas de madera así como los revestimientos de paredes y suelos de madera clasificados en la partida 4418.

No se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de sombrajos y parasoles.

Se encuentran sujetas al AIEM las importaciones de elementos de forjado incluidos en la partida arancelaria 7308.

Respecto al IGIC, el Anexo VI de la Ley 20/1991 establece que "*se aplicarán los siguientes tipos impositivos del IGIC cuando las operaciones a las que se refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas del AIEM:*

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

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.

2. Tipo reducido del dos por ciento del IGIC en la importación y entrega de muebles de metal incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (excepto la 9403209900).”

Por tanto, el Anexo VI de la Ley 20/1991 sólo contempla ciertas partidas arancelarias de las incluidas en el Anexo IV de la Ley 20/1991, y sólo esas son relevantes en cuanto se refiere a la aplicación de los tipos impositivos del IGIC. En concreto, se trata de las partidas 1604, 4418, 6802, 7308, 9401 y 9403 (sólo para muebles de madera o de plástico en los dos últimos casos) y 9401 y 9403 (excepto la 9403209900) para muebles de metal, por lo que, las demás partidas mencionadas con anterioridad que pudieran suponer la sujeción al AIEM de la importación de bienes incluidos en las mismas no afecta a la determinación del tipo impositivo del IGIC correspondiente. En definitiva, es de aplicación el tipo impositivo cero del IGIC en las siguientes importaciones de bienes:

- asientos de madera o de plástico incluidos en la partida 9401 y los muebles de madera o de plástico de la partida arancelaria 9403

- pérgolas y marquesinas pérgolas, marquesinas y revestimientos de paredes y suelos, todos ellos de madera, clasificados en la partida 4418.

- mármol acabado y fuentes de piedra terminadas clasificadas en la partida arancelaria 6802.

- elementos de forjado incluidos en la partida arancelaria 7308.

- muebles de madera o plástico incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403

Igualmente, es de aplicación el tipo impositivo reducido del 2 por 100 del IGIC en las importaciones de muebles de metal incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (excepto la 9403209900)

CUARTO.- El artículo 25 de la Ley 20/1991 establece la regla general para la determinación de la base imponible del IGIC en las importaciones de bienes, siendo su tenor literal el siguiente:

“*En las importaciones la base imponible resultará de adicionar al "Valor en Aduana" los conceptos siguientes en cuanto que no estén comprendidos en el mismo:*

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

1º.- Cualquier gravamen o tributo devengado con ocasión de la importación, con excepción del propio Impuesto General Indirecto Canario, y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias.

2º.- Los gastos accesorios y complementarios, tales como comisiones, embalajes, portes, transportes y seguros que se produzcan desde la entrada en las Islas Canarias hasta el primer lugar de destino en el interior de dichos territorios.

A estos efectos se considerará como primer lugar de destino el que figure en el documento de transporte al amparo del cual los bienes son introducidos en las Islas Canarias. De no existir esta indicación, se considerará que el primer lugar de destino es aquel en que se produce la primera desagregración o separación del cargamento en el interior de dichos territorios. No obstante, cuando el primer lugar de destino estuviera emplazado en cualquier isla y la entrada se efectuara por isla diferente de la de destino, no se adicionarán al "Valor en Aduana" los gastos pormenorizados en el párrafo anterior, cuando tuvieran como objeto permitir el traslado de los bienes a la isla de destino."

La Disposición Adicional Cuarta de la Ley 20/1991 establece el carácter supletorio de la normativa aduanera (literalmente expresa: "*Para todo lo no previsto en esta Ley, y en especial en lo relativo a materias aduaneras, se estará a lo que dispongan las disposiciones vigentes en el resto del territorio nacional en cuanto no se opongan a lo establecido en la misma."*)

Acudiendo a dicha normativa supletoria, es posible definir el Valor en Aduana que se cita en el artículo 25 de la Ley 20/1991. En concreto, el artículo 29.1 del Reglamento (CEE) Nº 2913/92 del Consejo de 12 de octubre de 1992 por el que se aprueba el Código aduanero comunitario (en adelante, Código aduanero comunitario) dispone que "*el valor en aduana de las mercancías importadas será su valor de transacción es decir, el precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se vendan para su exportación con destino al territorio aduanero de la Comunidad, ajustado, en su caso, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 32 y 33, siempre que:…"*

El artículo 33 del Código aduanero comunitario dispone lo siguiente:

"*El valor en aduana no comprenderá los siguientes elementos, siempre que se distingan del precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas: (…)*

b) los gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la importación, y relacionados con mercancías importadas, tales como instalaciones, máquinas o material industrial;"

Procede, a continuación, analizar las reglas de localización de las entregas de bienes en el IGIC. El artículo 16.1 de la Ley 20/1991 establece, con el carácter de regla general, que las entregas de bienes se entenderán realizadas donde éstos se pongan a disposición del adquirente. Ahora bien, el número 2, apartado 2º del mismo artículo dispone, como regla especial, que "c*uando los bienes sean objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición, la entrega se entenderá realizada en el lugar donde se ultime la instalación o el montaje".*

Respecto a las reglas especiales de localización de las prestaciones de servicios (enumeradas en el artículo 17.2 de la Ley 20/1991), resulta relevante traer a colación las siguientes:

"1º Los servicios directamente relacionados con inmuebles, incluso el alquiler de cajas de seguridad y la mediación en las transacciones inmobiliarias, se entenderán realizados en el lugar donde radiquen los bienes inmuebles a que se refieran. (…)

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

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

3.º Se entenderán prestados en el lugar donde se realicen materialmente los siguientes servicios:

...

d) Los realizados en bienes muebles corporales, incluso los de construcción, transformación y reparación de los mismos, así como los informes periciales, dictámenes y valoraciones relativos a dichos bienes.

...”

Añade el artículo 39.1 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, una enumeración de supuestos de operaciones relacionadas con bienes inmuebles, en concreto, entre otros, los arrendamientos de tales bienes, incluidos los de viviendas amuebladas; los servicios relativos a la preparación, coordinación y ejecución de las construcciones inmobiliarias; los de carácter técnico relativos a dichas construcciones, incluidos los prestados por arquitectos, aparejadores e ingenieros; los de mediación en las transacciones inmobiliarias; los de gestión relativos a bienes inmuebles y operaciones inmobiliarias; los de alquiler de cajas de seguridad y los de utilización de las vías de peaje.

Por último, el artículo 6.2.4º de la Ley 20/1991, después de definir un concepto general de “entrega de bienes”, relaciona varios supuestos entre los cuales considera como tales:

“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 misma Ley considera como 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.”

En el precepto citado se vincula la entrega de bienes con la construcción o rehabilitación de una “edificación”. En la normativa del IGIC se establece el concepto de “edificación” en el artículo 5.5 de la Ley 20/1991, cuando señala que a los efectos de este impuesto, se considerarán “edificaciones” las construcciones unidas permanentemente al suelo o a otros inmuebles, efectuadas tanto sobre la superficie como en el subsuelo, que sean susceptibles de utilización autónoma e independiente.

Es criterio reiterado de esta Dirección General de Tributos que del análisis conjunto de ambos preceptos se desprende que una ejecución de obra de carácter mobiliario, entendiendo por contratos de ejecución de obra aquellos que tienden a la consecución de un resultado material previo encargo del cliente, tiene en todo caso la consideración, a efectos del IGIC, de prestación de servicios. Por el contrario, sólo determinadas ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de una edificación tienen la consideración de entregas de bienes en el IGIC.

El sostenimiento de dicho criterio en coherencia con la regla especial que prevé la existencia de entregas de bienes en las que se realiza la instalación o montaje exige la distinción entre dos operaciones de distinto alcance, por un lado, la ejecución de obra de bien mueble (siempre prestación de servicios en el IGIC) y la correspondiente a la venta con instalación (entrega de bienes a efectos de la regla especial antedicha), salvo que se entendiera que dicha regla especial es únicamente aplicable a las ejecuciones de obra de edificaciones, es decir, que se tratará de la adquisición de una edificación en los términos previstos del IGIC cuya instalación o montaje equivale al concepto de construcción (pues evidentemente no parece lógico equipararlo al de rehabilitación) en los que el coste de los materiales aportados por el

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

constructor supere el límite cuantitativo previsto legalmente. Puesto que la segunda interpretación dejaría prácticamente vacía la regla especial prevista para las entregas de bienes, más aun cuando se trata de importaciones, procede intentar delimitar una distinción entre ejecuciones de obra mobiliaria y venta con instalación, cuestión que no presenta una fácil solución. En una primera aproximación al problema, cabe distinguir las ejecuciones de obra como aquellas que suponen, previo encargo del cliente, una proceso fabril por parte del transmitente a medida o en función de los deseos de su cliente, por el contrario, la venta con instalación supone la entrega de un determinado bien (en puridad, de las partes que lo componen) pero que, en el momento de la puesta a disposición del cliente, es objeto de instalación o montaje.

Retomando las distintas reglas de localización expuestas con anterioridad, las ventas con instalación de bienes muebles que, situadas fuera del ámbito de aplicación del IGIC, sean objeto de transporte e instalación o montaje en las Islas Canarias para la puesta a disposición de sus clientes tienen la consideración de entregas de bienes sujetas al IGIC, en aplicación del artículo 16.2.2º de la Ley 20/1991. Por otro lado, las ejecuciones de obra de construcción o transformación de bienes muebles corporales (prestaciones de servicio en el IGIC) se entenderán localizadas en el lugar en que materialmente se realicen. Por último, las ejecuciones de obra directamente relacionadas con bienes inmuebles (incluidas las ejecuciones de obra de bienes inmuebles por incorporación a que se refiere el artículo 334.3º del Código Civil, es decir, aquellos unidos a un inmueble de una manera fija, de manera fija, de suerte que no pueda separarse de él sin quebrantamiento de la materia o deterioro del objeto), se entenderán localizadas en donde radique el bien inmueble a que se refiera, en aplicación del artículo 17.2.1º de la Ley 20/1991.

En el caso específico de realización de proyectos de decoración para inmuebles situados en las Islas Canarias es de aplicación la regla especial prevista en el artículo 17.2.1º de la Ley 20/1991 citada con anterioridad.

El consultante manifiesta que los elementos objeto de importación son enviados en su estado final, si bien otros deberán instalarse en el inmueble en Canarias, instalación que es realizada por el consultante. Ahora bien, resulta que, en todos los casos, los materiales son importados por el cliente final, que se hace cargo de ellos desde su llegada a las Islas Canarias, satisfaciendo el IGIC a la importación.

En el primero de los supuestos planteados, bienes muebles que son importados en su "estado final", el cliente será el importador en calidad de destinatario o propietario de la mercancía, en aplicación de la definición de sujeto pasivo de las importaciones a que se refiere el artículo 21 de la Ley 20/1991, quedando como única duda a resolver el tipo impositivo del IGIC a aplicar según sean los bienes objeto de importación.

Cuestión distinta es el supuesto en que los bienes objeto de importación deben ser objeto de instalación, adaptación o transformación por parte del transmitente con posterioridad a la entrada en las Islas Canarias. Ello supone la existencia de una operación sujeta en todo caso al IGIC, que conllevan la puesta a disposición del bien una vez terminada la instalación del mismo por el transmitente, y el subsiguiente devengo de la operación interior. Quiere ello decir que el adquirente de los bienes, el cliente, no puede configurarse desde el punto de vista del IGIC como importador de la mercancía, pues no es propietario o destinatario de la misma, puesto que sólo lo será cuando se ultime su instalación o montaje, a cargo del proveedor.

En consecuencia, si el cliente satisface el IGIC a la importación no lo hará (recordar que dicha afirmación se refiere exclusivamente a los contratos de ejecución de obra de bienes muebles con

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

instalación o de venta con instalación), desde el punto de vista del IGIC, como importador (el importador, en todo caso, habrá de ser la entidad consultante), sino como representante indirecto (es decir, actúa en su propio nombre pero por cuenta de su proveedor). No obstante, la actuación como representante indirecto exige el cumplimiento de ciertas obligaciones formales a las que no se hace mención en el escrito presentado y que deben descartarse para el supuesto planteado en tanto suponen un reconocimiento expreso por los órganos de gestión de las importaciones de bienes.

En definitiva, partiendo que el importador ha de ser necesariamente el proveedor de los bienes (incluso cuando el cliente actúe como representante indirecto del mismo), la base imponible de la importación estará constituida por el "valor en aduana" y demás conceptos definidos en el artículo 25 de la Ley 20/1991, si bien se excluirán de dicho importe los gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la importación, siempre que se distingan del precio pagado o por pagar de la transacción. No obstante, dicha cuantía si formará parte de la contraprestación de la operación interior posterior a la importación.

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

Primero.- Es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 a las importaciones de cuadros de cerámica, elementos sueltos de cerámica, fuentes de piedra, revestimientos de cerámica, elementos de decoración de cerámica o piedra y mobiliario de piedra, barro cocido y cerámica y paneles grandes de cristal (muro cortina) y revestimientos de mármol y mármol acabado para colocar (con un proceso superior al del mero cortado en bruto en la cantera).

No obstante, es de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el anexo VI, número 1, de la Ley 20/1991, en las importaciones de bienes simultáneamente sujetas y no exentas al AIEM de fuentes de piedra, elementos de decoración de piedra y revestimientos de mármol y mármol acabado para colocar (con un proceso superior al del mero cortado en bruto en la cantera) incluidos en la partida arancelaria 6802.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, en las importaciones de toda clase de artículos de vidrio, cristal, loza, cerámica y porcelana que tengan finalidad artística o de adorno cuya contraprestación por unidad sea superior a 60,10 € el tipo del IGIC correspondiente será el incrementado del 13 por 100, de conformidad con lo establecido en el apartado 11º del número 1 del Anexo II de la Ley 20/1991.

Segundo.- Es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de moquetas, alfombras, colchas, cubrecamas, cojines y cortinas, todos ellos de materias textiles, así como las telas necesarias para su confección y los sombrajos o parasoles de materias textiles.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, en las importaciones de alfombras de nudo a mano en lana y las de piel el tipo del IGIC aplicable será el incrementado del 13 por 100, de conformidad con lo establecido en el apartado 12º del número 1 del Anexo II de la Ley 20/1991.

Tercero.- Es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de muebles de madera, incluyéndose en dicha categoría los asientos (sillas, sillones, sofás, etc) cuyo armazón sea de dicho material, así como el resto de los muebles de madera o que, no estando constituido exclusivamente de madera, sea dicho material quien le confiera su carácter esencial, carácter que podrá apreciarse, entre otros supuestos, del volumen, la cantidad, el peso o el valor o de la importancia de una

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

de las materias constitutivas en relación con la utilización de la mercancía. En caso contrario, y sin perjuicio de lo mencionado para el mobiliario de piedra, barro o cerámica, será de aplicación el tipo impositivo general del 5 por 100 del IGIC.

Igualmente será de aplicación el tipo impositivo general del 5 por 100 del IGIC en las importaciones de muebles de plástico. No obstante, de tratarse de asientos de madera o de plástico incluidos en la partida 9401 y los muebles de madera o de plástico de la partida arancelaria 9403, al producirse la simultánea sujeción sin exención al AIEM de la importación, el tipo de IGIC aplicable será el tipo cero a que se refiere el anexo VI.1 de la Ley 20/1991.

En la importación de mobiliario de metal es de aplicación el tipo general del IGIC del 5 por 100, salvo que se trate de muebles incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (excepto la 9403209900), en cuyo caso será de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC a que se refiere el anexo VI.2 de la Ley 20/1991.

Cuarto.- Respecto a los suministros de jardinería, es de aplicación el tipo reducido del IGIC del 2 por 100 en las importaciones de mangueras, tubos y conductos de caucho y tanques y depósitos de plástico, y el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las herramientas metálicas agrícolas no eléctricas y herramientas agrícolas manuales eléctricas.

Quinto.- Es de aplicación el tipo general del IGIC del 5 por 100 en las importaciones de elementos acabados de acero inoxidable y elementos de forjado de hierro, salvo los incluidos en la partida arancelaria 7308, en cuyo caso será de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el anexo VI de la Ley 20/1991

Sexto.- Es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en las importaciones de pérgolas y marquesinas y revestimientos de paredes y suelos, todos ellos de madera, salvo que se encuentren clasificados en la partida 4418, en cuyo caso será de aplicación el tipo cero del IGIC a que se refiere el anexo VI.1 de la Ley 20/1991.

Séptimo.- Es de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las importaciones de litografías.

Octavo.- Es de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las importaciones de luminarias y lámparas.

Noveno.- Es de aplicación el tipo general del 5 por 100 del IGIC en las prestaciones de servicio consistentes en elaboración de proyectos de decoración de inmuebles radicados en las Islas Canarias.

Décimo.- En el supuesto de importaciones de bienes en los que, con posterioridad, deba efectuarse su instalación o montaje, el importador ha de ser necesariamente el proveedor de los bienes (incluso cuando el cliente actúe como representante indirecto del mismo), y la base imponible de la importación estará constituida por el "valor en aduana" y demás conceptos definidos en el artículo 25 de la Ley 20/1991, si bien se excluirán de dicho importe los gastos relativos a trabajos de construcción, instalación, montaje, mantenimiento o asistencia técnica, realizados después de la importación, siempre que se distingan del precio pagado o por pagar de la transacción. No obstante, dicha cuantía si formará parte de la contraprestación de la operación interior posterior a la importación.

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,

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

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 8 de octubre 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