Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea
Viceconsejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2.222 (27/06/2024)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN**
CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Art. 22.3.c) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante organiza excursiones con visitas a centros de interés turístico en Canarias. Los destinatarios son particulares.

En la mayoría de las visitas a centros turísticos se ha de adquirir la entrada correspondiente, siendo abonada por la entidad mercantil al centro turístico. Los destinatarios reales del servicio de acceso a los centros turísticos son los visitantes; no obstante, por razones de operatividad, los centros turísticos no emiten facturas individualizadas por cada uno de los visitantes, sino remite albaranes cada ciertos días para controlar la venta del mes y agilizar el pago y emite una factura a final de mes a la entidad mercantil consultante.

Se consulta si a pesar de que el centro turístico no emite factura a cada uno de los visitantes, sería correcto por parte de la entidad consultante, en la factura que emite a cada uno de sus clientes, repercutir el IGIC únicamente por los servicios de transporte y guía y no por las entradas, al tener la suma abonada al centro turístico la consideración de suplido. En definitiva, no incluir en la base imponible de la operación el coste derivado del abono por la adquisición de la entrada al centro turístico.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

A pesar de que el centro turístico no emita factura a cada uno de los visitantes por razones de operatividad, pero conociendo la entidad mercantil consultante el gasto individualizado en que incurre cada uno de los cliente (visitantes) y la identidad de cada uno de ellos, se puede considerar que el abono por parte de la entidad mercantil consultante al centro turístico es realizada en nombre y por cuenta del cliente, existiendo un mandato verbal, por lo que dicha cantidad abonada tiene la consideración de suplido, no incluyéndose en la base imponible por los servicios de transporte y guía que presta la entidad mercantil consultante. Lo señalado únicamente es posible si el destinatario del servicio es un particular.

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 lo sucesivo, Ley 20/1991), en relación con el artículo 22.3.C).k) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos aprobado por el Decreto 175/2022, de 3 de agosto, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante organiza excursiones con visitas a centros de interés turístico en Canarias. Los destinatarios son particulares.

En la mayoría de las visitas a centros turísticos se ha de adquirir la entrada correspondiente, siendo abonada por la entidad mercantil al centro turístico. Los destinatarios reales del servicio de acceso a los centros turísticos son los visitantes; no obstante, por razones de operatividad, los centros turísticos no emiten facturas individualizadas por cada uno de los visitantes, sino remite albaranes cada ciertos días para controlar la venta del mes y agilizar el pago y emite una factura a final de mes a la entidad mercantil consultante.

Se consulta si a pesar de que el centro turístico no emite factura a cada uno de los visitantes, sería correcto por parte de la entidad consultante, en la factura que emite a cada uno de sus clientes, repercutir el IGIC únicamente por los servicios de transporte y guía y no por las entradas, al tener la suma abonada al centro turístico la consideración de suplido. En definitiva, no incluir en la base imponible de la operación el coste derivado del abono por la adquisición de la entrada al centro turístico.

SEGUNDO.- Dispone el artículo 22.3.c) de la Ley 20/1991 que no se incluirán en la base imponible:

"*c) Las sumas pagadas en nombre y por cuenta del cliente, en virtud del mandato expreso del mismo, que figuren contabilizadas por quien entrega los bienes o presta los servicios en las correspondientes cuentas específicas. El sujeto pasivo vendrá obligado a justificar la cuantía efectiva de tales gastos y no podrá proceder a la deducción del impuesto que, eventualmente, los hubiera gravado*."

Este precepto alude a los suplidos. En ellos, además de la relación que se establece entre el sujeto pasivo y el destinatario de la operación, que puede denominarse principal, hay otra concluida entre dicho sujeto pasivo y otra persona, operación secundaria a estos efectos, en la que el sujeto pasivo ha actuado en nombre y por cuenta de su cliente. Por ello, el destinatario jurídico de esta segunda relación no es el sujeto pasivo que la ha contratado, sino su cliente, respecto al cual ha intervenido como simple mediador en nombre y por cuenta ajena.

De todo ello se desprende que el sujeto pasivo de la operación principal no podrá ejercer el derecho a la deducción del IGIC que, en su caso, haya gravado la operación en la que el suplido se haya materializado (operación secundaria), esencialmente porque no es el destinatario de la misma y, por tanto, no tiene para él la condición de cuota soportada deducible. Por el contrario, el destinatario de la operación principal, una vez esté en posesión de la factura expedida a su nombre por quien haya prestado la operación secundaria y que le entregará el sujeto pasivo de la operación principal, sí podrá deducir el IGIC de aquélla siempre que, obviamente, se cum-

plan los requisitos subjetivos, objetivos, temporales y documentales para el ejercicio del derecho a la deducción previstos en el Capitulo Primero del Título II de la Ley 20/1991.

Para que las cantidades comúnmente denominadas "suplidos", no formen parte de la base imponible del IGIC tal y como plantea el consultante, tienen que darse las siguientes circunstancias:

- Que sean cantidades pagadas en nombre y por cuenta del cliente.

La realización de los gastos en nombre y por cuenta del cliente se acreditará ordinariamente mediante la correspondiente factura expedida a cargo del citado cliente y no del intermediarios, agente, consignatario o comisionista que le está «supliendo».

- Que el pago se realice en virtud de mandato expreso del cliente, verbal o escrito. El referido mandato podrá ser general para todos los suplidos que se originen, o específico para determinados suplidos.

La exigencia del mandato del cliente excluye la posibilidad de considerar como «suplidos» los gastos en que haya incurrido el empresario sin conocer el nombre de su posible cliente.

El hecho de que los gastos en que incurra puedan luego ser repercutidos al cliente ya conocido no justifica ni determina su carácter de «suplido» sino que se trataría de un coste más de la actividad propia del citado empresario a incluir posteriormente en el importe total de la contraprestación que este exigirá por prestar sus servicios.

- Que se justifique el importe. La cantidad percibida por el mediador debe coincidir exactamente con el importe del gasto en que ha incurrido su cliente. Cualquier diferencia debería ser interpretada en el sentido de que no se trata de un auténtico «suplido», ya que el mediador no se limita a trasladar un coste sino que ha añadido valor al servicio de que se trate.

En el caso objeto de consulta, el centro turístico no emite facturas individualizadas a cada uno de los visitantes, sino una factura periódica mensual emitida a nombre de la entidad mercantil consultante en que engloba las ventas de entradas al centro turístico.

La entidad mercantil consultante sí emite facturas individualizadas con identificación plena del visitante, y el importe por la visita que consta en la factura es exactamente el exigido por el centro turístico.

Ciertamente el único inconveniente para considerar que nos encontramos ante un suplido es la no emisión por parte del centro turístico de factura individualizada a cada uno de los visitantes. Las razones de esta actuación son objetivas y derivan por el número elevado de visitantes que diariamente acceden al centro turístico, lo que supondría un "colapso" en su sistema de facturación, además de ralentizar el proceso de acceso cuando la adquisición de la entrada no es por vía telemática, sino adquisición directa en las taquillas. No obstante, la entidad mercantil consultante si conoce la identidad del visitante y el importe imputable por el acceso del visitante al centro turístico.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que a pesar de que el centro turístico no emita factura a cada uno de los visitantes por razones de operatividad, pero conociendo la entidad mercantil consultante el gasto individualizado en que incurre cada uno de los cliente (visitantes) y la identidad de cada uno de ellos, se puede considerar que el abono por parte de la entidad mercantil consultante al centro turístico es realizada en nombre y por cuenta del cliente, existiendo un mandato verbal, por lo

que dicha cantidad abonada tiene la consideración de suplido, no incluyéndose en la base imponible por los servicios de transporte y guía que presta la entidad mercantil consultante. Lo señalado únicamente es posible si el destinatario del servicio es un particular.

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 junio de 2024

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y RELACIONES

CON LA UNIÓN EUROPEA

Gabriel Megías Martínez