Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos
Viceconsejería de Hacienda, Planificación y Asuntos Europeos

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2163 (09/03/23)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.27º Ley 4/2012 Art. 54.2.c) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

Una entidad mercantil, que vende prótesis médicas sin fines estéticos y está domiciliada en Canarias, tiene como clientes a hospitales públicos y privados de las islas, teniendo la condición de comerciante minorista porque más del 70% de sus ventas han sido al Servicio Canario de Salud. Esta situación cambia en el año 2022, pues más del 30% de sus ventas fueron a hospitales privados, por lo que pregunta si a partir del 1/1/2023, al dejar de tener la condición de comerciante minorista, debe repercutir el IGIC, tanto si los clientes son hospitales privados como públicos.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Las ventas de prótesis médicas efectuadas por una entidad mercantil que deja de tener la condición de comerciante minorista, son entregas de bienes sujetas al IGIC y no exentas, la citada entidad deberá repercutir el IGIC de forma obligatoria tanto si sus clientes son hospitales privados como públicos, o cualquier otro destinatario; siendo aplicable el tipo reducido del 3 por ciento.

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

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.- Una entidad mercantil que vende prótesis médicas sin fines estéticos y está domiciliada en Canarias, tiene como clientes a hospitales públicos y privados de las islas, teniendo la condición de comerciante minorista porque más del 70% de sus ventas han sido al Servicio Canario de Salud. Esta situación cambia en el año 2022, pues más del 30% de sus ventas fueron a hospitales privados, por lo que pregunta si a partir del 1/1/2023, al dejar de tener la condición de comerciante minorista, debe repercutir el IGIC, tanto si los clientes son hospitales privados como públicos.

SEGUNDO.- El hecho imponible del IGIC lo constituyen, por un lado, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas a título oneroso por empresarios o profesionales, y, por otro lado, las importaciones de bienes. Centrándonos en las primeras operaciones, las conocidas como "operaciones interiores", el artículo 4.1 de la ley 20/1991 establece para su sujeción al IGIC, que su realización ha de cumplir los siguientes requisitos:

"Artículo 4. Hecho imponible

1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional.

2. Asimismo, están sujetas al Impuesto por el concepto de importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador".

La delimitación de dichos requisitos se encuentra recogida en los artículos 5, 6 y 7 de la Ley 20/1991, en cuya aplicación al supuesto objeto de la consulta, destacamos lo siguiente:

1.- Que la entidad vendedora tiene la condición de empresario, cuando realiza actividades empresariales, y, en cualquier caso, porque es una sociedad mercantil, salvo prueba en contrario, de conformidad con lo previsto en el apartado 2 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1.° Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en el apartado siguiente.

2.° Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario".

2.- Que la actividad realizada por la entidad vendedora es una actividad empresarial, tal y como dispone el apartado 1 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"Artículo 5. Concepto de actividades empresariales o profesionales.

1. Son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos, o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas (...)".

3.- Que las operaciones realizadas por la sociedad mercantil, se entienden efectuadas en el desarrollo de una actividad empresarial, según lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 5 de la Ley 20/1991:

"6. Se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional, en todo caso:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional".

Por tanto, dado que la entidad vendedora es una sociedad mercantil que realiza la ordenación por cuenta propia de los factores de producción con el fin de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios -como es la venta de prótesis médicas sin fines estéticos-, se considera que realiza actividades empresariales; y, cuando éstas las efectúe a título oneroso, y no exclusivamente a título gratuito, tendrá la condición de empresario, tanto si son con carácter habitual como ocasional.

Del escrito de la consulta no se deduce que la entidad vendedora realice exclusivamente operaciones a título gratuito, sino todo lo contrario, por lo que partimos de que, con carácter general, son a título oneroso.

4.- Aclarado lo anterior, solo nos resta analizar el último elemento que configura el hecho imponible, esto es, que las actividades empresariales realizadas por la entidad vendedora, tengan la consideración de entregas de bienes o de prestación de servicios, en los términos recogidos en los artículos 6 y 7 de la Ley 20/1991; en estos preceptos se regula, tanto, una definición general, como particular, de dichas operaciones, sin que reproduzcamos esta última por no concurrir en el supuesto planteado en la consulta:

"Artículo 6. Concepto de entrega de bienes.

1. Se entiende por entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales.

(...).”

TERCERO.- Tras determinar que las ventas de prótesis médicas, constituyen el hecho imponible del IGIC, como entregas de bienes, y que están localizadas en Canarias de acuerdo con el artículo 16 de la Ley 20/1991, el nacimiento de la obligación tributaria dependerá de la concurrencia o no de alguna exención.

A estos efectos, la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), regula en su artículo 50.Uno numerosos supuestos de exención, entre los que no encontramos ninguno que pueda ser aplicado a las operaciones realizadas, y al tipo de entidad que las desarrolla, siendo indiferente, ya lo adelantamos, la condición pública del adquirente.

La única que hubiera podido aplicarse, antes del año 2023, era la exención prevista bajo el número 27º relativa a las entregas de bienes que realicen los comerciantes minoristas. A estos efectos, el apartado Tres del artículo 50 de la Ley 4/2012, considera comerciante minorista a los empresarios o profesionales que cumplan dos requisitos: por un lado, que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura (por sí mismos o por terceros), y, por otro lado, que la suma de las contraprestaciones correspondientes a estas entregas desde establecimientos en Canarias, efectuadas en el año anterior, a quienes no sean empresarios o profesionales y a la Seguridad Social, no hubiera excedido del 70 por ciento del total de las realizadas.

A estos efectos, se entienden incluidas en el concepto de “entregas realizadas a la Seguridad Social”, las efectuadas al Servicio Canario de Salud, tal y como se ha señalado en las consultas vinculantes de 5/2/1998 y de 4/3/1998.

Por lo tanto, dado que las ventas de prótesis médicas efectuadas por una entidad mercantil que no tiene la condición de comerciante minorista, son entregas de bienes sujetas al IGIC y no exentas, la citada entidad deberá repercutir el IGIC de forma obligatoria tanto si sus clientes son hospitales privados como públicos, o cualquier otro destinatario.

Aunque no se haya preguntado en el escrito de consulta, deberá tener en cuenta que el tipo de gravamen aplicable será el reducido del 3 por ciento, previsto en el artículo 54.1.c) de la Ley 4/2012:

“Artículo 54. Tipo de gravamen reducido del 3 por ciento.

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

(...)

c) Los productos sanitarios definidos en el artículo 2 l) del Real Decreto Legislativo 1/2015, de 24 de julio, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de garantías y uso racional de los medicamentos y productos sanitarios.

No se incluyen en esta letra los productos de cuidado personal ni los productos cosméticos definidos en las letras m) y n) del artículo 2 citado en el párrafo anterior.”

La citada letra l) del artículo 2 del texto refundido define al producto sanitario del modo siguiente:

"*l) «Producto sanitario»: Cualquier instrumento, dispositivo, equipo, programa informático, material u otro artículo, utilizado solo o en combinación, incluidos los programas informáticos destinados por su fabricante a finalidades específicas de diagnóstico y/o terapia y que intervengan en su buen funcionamiento, destinado por el fabricante a ser utilizado en seres humanos con fines de:*

1.º Diagnóstico, prevención, control, tratamiento o alivio de una enfermedad;

2.º diagnóstico, control, tratamiento, alivio o compensación de una lesión o de una deficiencia;

3.º investigación, sustitución o modificación de la anatomía o de un proceso fisiológico;

4.º regulación de la concepción, y que no ejerza la acción principal que se desee obtener en el interior o en la superficie del cuerpo humano por medios farmacológicos, inmunológicos ni metabólicos, pero a cuya función puedan contribuir tales medios."

CUARTO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que las ventas de prótesis médicas efectuadas por una entidad mercantil que deja de tener la condición de comerciante minorista, son entregas de bienes sujetas al IGIC y no exentas, la citada entidad deberá repercutir el IGIC de forma obligatoria tanto si sus clientes son hospitales privados como públicos, o cualquier otro destinatario; siendo aplicable el tipo reducido del 3 por ciento.

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, 9 de marzo de 2023

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García