CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1563 (22/04/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 13.1 Ley 20/1991 Disposición adicional cuarta Ley 20/1991 Art. 98 Reglamento 2913/1992, de 12 de julio (Código Aduanero Comunitario) Art. 154 Reglamento 450/2008, de 23 de abril (Código Aduanero Modernizado)

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante es comercializadora en Canarias de vehículos nuevos, disponiendo para ello de autorización del régimen de Depósito a los efectos de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (Depósito REF).

Manifiesta que desde hace algún tiempo está comercializando vehículos previamente despachados a consumo en Canarias y, teniendo en cuenta las condiciones del mercado, van a ser recomprados de nuevo por el proveedor. Con objeto de que sigan exponiéndose en sus instalaciones y evitar costes de devolución a Península, consulta si es posible reintroducir los vehículos en el depósito REF, al amparo del mismo, y qué regulación jurídico-tributaria regularía tales operaciones. Los vehículos, cuando fuesen a ser adquiridos por el cliente, serían recomprados por la entidad consultante que efectuaría la salida del depósito e importación con carácter previo a la venta al consumidor final. Todas las entregas se realizarían al amparo del régimen de depósito REF. Asimismo, requiere conocer si la proveedora, entidad no establecida en Canarias, debería darse de alta en el IGIC como consecuencia de dichas operaciones.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No es posible la aplicación del régimen de depósito a los vehículos previamente despachados a consumo y que vayan a ser almacenados, previa autorización de la Administración Tributaria Canaria, en un depósito REF y, con ello, no será posible aplicar la exención prevista en el artículo 13.1 de la Ley 20/1991 a las entregas de los mismos que tengan por destino introducirlos en el citado depósito, ni a las entregas que se realicen mientras los vehículos permanecen en los citados lugares. En consecuencia, las sucesivas entregas que se realicen de los citados vehículos, cuando sean efectuadas por empresarios o profesionales y se localicen en Canarias, estarán sujetas y no exentas del IGIC. Todo ello de acuerdo con lo establecido en el artículo 98 del actual Código Aduanero Comunitario, aprobado mediante Reglamento (CEE) nº 2913/92, del Consejo, de 12 de octubre de 1992 y en el artículo 154 del Reglamento (CE) Nº 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2008, por el que se establece el código aduanero comunitario (Código Aduanero Modernizado), por aplicación de lo previsto en la Disposición adicional cuarta de la Ley 20/1991.

La condición de empresario no establecido de una entidad que participe en alguna de las entregas anteriormente descritas no se verá alterada por las operaciones mencionadas, teniendo, en su caso, posibilidad de recuperar el IGIC soportado en las operaciones en las que participe, al amparo de lo dispuesto en el artículo 48 de la Ley 20/1991, y con el cumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en el mismo.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario, esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida por el artículo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante es comercializadora en Canarias de vehículos nuevos, disponiendo para ello de autorización del régimen de Depósito a los efectos de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (Depósito REF).

Manifiesta que desde hace algún tiempo está comercializando vehículos previamente despachados a consumo en Canarias y, teniendo en cuenta las condiciones del mercado, van a ser recomprados de nuevo por el proveedor. Con objeto de que sigan exponiéndose en sus instalaciones y evitar costes de devolución a Península, consulta si es posible reintroducir los vehículos en el depósito REF, al amparo del mismo, y qué regulación jurídico-tributaria regularía tales operaciones. Los vehículos, cuando fuesen a ser adquiridos por el cliente, serían recomprados por la entidad consultante que efectuaría la salida del depósito e importación con carácter previo a la venta al consumidor final. Todas las entregas se realizarían al amparo del régimen de depósito REF. Asimismo, requiere conocer si la proveedora, entidad no establecida en Canarias, debería darse de alta en el IGIC como consecuencia de dichas operaciones.

SEGUNDO.- El artículo 13.1 de la Ley 20/1991, y en relación con las entregas que se realicen al amparo de los regímenes especiales de depósito, dispone:

> *"1. Están exentas las siguientes operaciones relacionadas con las Zonas y Depósitos Francos y los Depósitos Aduaneros, siempre que se cumpla, en su caso, lo dispuesto en la legislación aplicable y los bienes a que se refieran permanezcan reglamentariamente en las citadas áreas sin ser utilizados ni consumidos:*
> *1º.- Las entregas de bienes expedidos o transportados a las citadas áreas, para ser colocados al amparo de los regímenes correspondientes a las mismas.*
> *Igualmente quedan exentas las prestaciones de servicios directamente relacionadas con las entregas a que se refiere el párrafo anterior.*
> *2º.- Las entregas de bienes que se encuentren en las citadas áreas, así como las prestaciones de servicios relacionadas directamente con dichas entregas. (...)"*

Así pues, las entregas de bienes que vayan a ser objeto de inclusión en un depósito, así como las propias entregas que se realicen mientras las mercancías permanezcan en el citado depósito se encuentran exentas del IGIC, siempre y cuando se de un condicionante esencial: que los bienes se hayan incluido en el régimen de depósito mediante la oportuna declaración ante la Administración Tributaria Canaria, de acuerdo con lo establecido en el tercer párrafo del artículo 16.1.1º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, que dispone lo siguiente:

"La exención establecida en este apartado 1º quedará condicionada al cumplimiento de las formalidades y requisitos, según proceda, determinados en el artículo 14, números 1 y 2 de este Reglamento, si bien sustituyendo las referencias de estos preceptos a la salida del territorio de la Comunidad Autónoma de Canarias por la de entrada en las áreas exentas."

El artículo 109.2 del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, aprobado por el artículo único del Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestion), dispone:

"2. El funcionamiento de los regímenes a los que se refiere el presente Capítulo, en el ámbito de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, se someterá a lo establecido en el Código Aduanero Comunitario y demás normativa complementaria."

El contenido del citado artículo 109.2 deriva de lo dispuesto en la Disposición adicional cuarta de la Ley 20/1991:

"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."

Así pues, la normativa que rige en el resto del territorio nacional en la materia es, precisamente, la normativa comunitaria, constituida por el Código Aduanero Comunitario, aprobado mediante Reglamento (CEE) nº 2913/92, del Consejo, de 12 de octubre de 1992, junto con sus Disposiciones de Aplicación, aprobadas mediante Reglamento (CE) nº 2454/93, de 2 de julio, de la Comisión. Hemos de tener en cuenta también el Reglamento (CE) nº 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2008, por el que se establece el código aduanero comunitario (Código Aduanero Modernizado*)*, el cual entrará en vigor, a más tardar, el 24 de junio de 2013.

El artículo 98 del vigente Código Aduanero Comunitario (Reglamento (CEE) nº 2913/92) establece lo siguiente:

"1. El régimen de depósito aduanero permitirá el almacenamiento en un depósito aduanero:
a) de mercancías no comunitarias, sin que estas mercancías estén sujetas a derechos de importación ni a medidas de política comercial,
b) de mercancías comunitarias para las que una normativa comunitaria específica disponga, en razón de su inclusión en un depósito aduanero, el beneficio de medidas relacionadas en principio con la exportación de mercancías."

Mientras, el artículo 154 del Código Aduanero Comunitario (Código Aduanero Modernizado) establece que:

"1. Cuando exista una necesidad económica y ello no comprometa la vigilancia aduanera, las autoridades aduaneras podrán admitir que en un depósito aduanero se efectúe:
a) el almacenamiento de mercancías comunitarias;
b) la transformación de mercancías incluidas en el régimen de perfeccionamiento activo o de destino final, siempre que se respeten las condiciones establecidas para dichos regímenes.

2. En los casos contemplados en el apartado 1, las mercancías no se considerarán incluidas en el régimen de depósito aduanero."

Así pues, solo la normativa en vigor, constituida por el Reglamento (CEE) nº 2913/92, prevé que las mercancías comunitarias puedan ser objeto de beneficios derivados de su permanencia en el régimen de depósito, y únicamente cuando las mismas vayan a ser objeto de exportación. Por el contrario, la normativa próxima a entrar en vigor, es decir, el Código Aduanero Modernizado, establece que las mercancías comunitarias (con estatus comunitario) podrán ser almacenadas, previa autorización, en un depósito aduanero, pero sin que las mismas se beneficien del estatus de mercancía al amparo del régimen especial citado.

Si lo anterior lo aplicamos, "*mutatis mutandis*", a los depósitos autorizados por la Administración Tributaria Canaria a los efectos de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (Depósitos REF), comprobamos que el supuesto de hecho planteado por la entidad consultante no se encuentra dentro del presupuesto que permitiría la aplicación de los beneficios derivados del depósito REF, constituidos en este caso por la exención del IGIC en las entregas de los bienes destinados a su inclusión, así como de las entregas que se efectuasen al amparo de dicho régimen, puesto que los bienes nunca podrían ser vinculados al régimen de depósito, sin perjuicio de que, previa autorización, pudiesen ser almacenados en los recintos autorizados como depósitos; es decir, los vehículos se encontrarían en la misma situación de aquéllos otros que estuviesen almacenados en un local cualquiera, que no hubiera obtenido la condición de depósito REF. Es decir, hemos de diferenciar entre la inclusión física en un depósito, y la inclusión de los bienes en un régimen de depósito, lo que conlleva, en este último caso, la aplicación de los beneficios fiscales inherentes al mismo.

Más descriptiva es la situación planteada por el Código Aduanero Modernizado, que impide la aplicación del régimen de depósito a las mercancías comunitarias, lo que trasladado a la figura del IGIC y de los depósitos REF, implica la imposibilidad de aplicar el régimen (y, por ende, los beneficios inherentes al mismo) a las mercancías despachadas a consumo.

En consecuencia, las entregas de los bienes que tuvieran por destino introducir los vehículos en el depósito, o las que se efectúen mientras los mismos permanecen en él, pero desvinculados éstos del régimen exento, están sujetas al IGIC al localizarse en Canarias, de acuerdo con lo establecido en los artículos 4 y 16 de la Ley 20/1991.

Respecto a las obligaciones a las que estaría sometida la adquirente no establecida, conviene precisar que la naturaleza de este tipo de operaciones no altera su condición de no establecida a los efectos del IGIC, sin establecimiento permanente en Canarias, de acuerdo con lo previsto en el artículo 17 de la Ley 20/1991, independientemente de que los bienes se encuentren al amparo del régimen de depósito REF o no. En su caso, podrá recuperar el IGIC soportado en las operaciones en las que participe, al amparo de lo dispuesto en el artículo 48 de la Ley 20/1991, y con el cumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en el mismo y en sus normas de desarrollo previstas en el artículo 12 del Reglamento de gestión.

TERCERO.- Conforme a lo manifestado anteriormente, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que no es posible la aplicación del régimen de depósito a los vehículos

previamente despachados a consumo y que vayan a ser almacenados, previa autorización de la Administración Tributaria Canaria, en un depósito REF y, con ello, no será posible aplicar la exención prevista en el artículo 13.1 de la Ley 20/1991 a las entregas de los mismos que tengan por destino introducirlos en el citado depósito, ni a las entregas que se realicen mientras los vehículos permanecen en los citados lugares. En consecuencia, las sucesivas entregas que se realicen de los citados vehículos, cuando sean efectuadas por empresarios o profesionales y se localicen en Canarias, estarán sujetas y no exentas del IGIC. Todo ello de acuerdo con lo establecido en el artículo 98 del actual Código Aduanero Comunitario, aprobado mediante Reglamento (CEE) nº 2913/92, del Consejo, de 12 de octubre de 1992 y en el artículo 154 del Reglamento (CE) Nº 450/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2008, por el que se establece el código aduanero comunitario (Código Aduanero Modernizado), por aplicación de lo previsto en la Disposición adicional cuarta de la Ley 20/1991.

La condición de empresario no establecido de una entidad que participe en alguna de las entregas anteriormente descritas no se verá alterada por las operaciones mencionadas, teniendo, en su caso, posibilidad de recuperar el IGIC soportado en las operaciones en las que participe, al amparo de lo dispuesto en el artículo 48 de la Ley 20/1991, y con el cumplimiento de los requisitos y condiciones establecidos en el mismo.

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, 22 de abril de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván