Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1446 (19/12/2011)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 6.1 Ley 20/1991 Art. 7.1 Ley 20/1991 Art. 17.Uno Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante se dedica a la sustitución y reparación de lunas de automóviles. La sociedad forma parte de una franquicia situada en Navarra, consultando las operaciones de clientes que acuden a cambiar o reparar una luna cuyo coste está cubierto con el seguro del vehículo y es facturado a la franquicia en Navarra, no establecida en las Islas Canarias.

Según entiende el consultante, el trabajo que realiza consiste en un servicio, que por supuesto, lleva en los casos de sustitución la colocación de una luna nueva en el vehículo. En función de dicha interpretación, el lugar de realización del hecho imponible es el domicilio del pagador, por tanto, la franquiciadora en Navarra. Conforme a dicho criterio de localización, la consultante debería emitir las facturas sin IGIC a la franquicia en la Navarra, y repercutir y soportar el IGIC, emitiendo autofacturas todos los trimestres. Es decir, la consultante debería hacer la inversión del sujeto pasivo en Canarias, y la franquicia en Navarra debería hacer la inversión del sujeto pasivo en la Península.

Se consulta por los criterios de localización aplicables a dichas prestaciones de servicio

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Debe calificarse de prestación de servicio la venta e instalación de una luna en un vehículo a motor

- Los servicios consistentes en la reparación o sustitución de lunas de vehículos a motor, realizadas por la entidad consultante, no se encuentran sujetos al IGIC cuando el destinatario de la prestación es una franquiciadora situada en Navarra.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del 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 se dedica a la sustitución y reparación de lunas de automóviles. La sociedad forma parte de una franquicia situada en Navarra, consultando las operaciones de clientes que acuden a cambiar o reparar una luna cuyo coste está cubierto con el seguro del vehículo y es facturado a la franquicia en Navarra, no establecida en las Islas Canarias.

Según entiende el consultante, el trabajo que realiza consiste en un servicio, que por supuesto, lleva en los casos de sustitución la colocación de una luna nueva en el vehículo. En función de dicha interpretación, el lugar de realización del hecho imponible es el domicilio del pagador, por tanto, la franquiciadora en Navarra. Conforme a dicho criterio de localización, la consultante debería emitir las facturas sin IGIC a la franquicia en la Navarra, y repercutir y soportar el IGIC, emitiendo autofacturas todos los trimestres. Es decir, la consultante debería hacer la inversión del sujeto pasivo en Canarias, y la franquicia en Navarra debería hacer la inversión del sujeto pasivo en la Península.

Se consulta por los criterios de localización aplicables a dichas prestaciones de servicio

SEGUNDO.- Antes de contestar esta consulta tributaria, esta Dirección General ha solicitado el informe previo de la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991 al Ministerio de Economía y Hacienda, al referirse la consulta a los criterios de localización del hecho imponible de las prestaciones de servicio. El informe de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo del Ministerio de Economía y Hacienda señala:

> *"En contestación a su escrito,… , en el que se solicita determinada información relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, esta Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo le informa de lo siguiente:*
>
> *1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), dispone que estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.*
>
> *El artículo 11 de la Ley del impuesto sobre el Valor Añadido, por su parte, establece que a efectos de dicho Impuesto se entenderá por prestación de servicios toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con dicha Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.*
>
> *2.- Las reglas aplicables al efecto de determinar cuándo las prestaciones de servicios han*

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

de entenderse localizadas en el territorio de aplicación del Impuesto se contienen en los artículos 69 y 70 de la Ley 37/1992, que han sido objeto de modificación recientemente por la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se transponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria (BOE del 2).

El artículo 69.Uno.1° de la Ley 37/1992, establece la regla general de las prestaciones de servicios cuando el destinatario es un empresario o profesional:

"Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1°. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2°. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.".

El artículo 70 de la Ley 37/1992 complementa la regla general con una serie de reglas especiales aplicables a determinados tipos de servicios, entre los cuales no se encuentran comprendidos los de reparación de automóviles o componentes de los mismos.

Así pues, en el caso objeto del presente informe la prestación de servicios se entenderá realizada en el territorio de aplicación del Impuesto, dado que el destinatario de la misma es un empresario o profesional que tiene su sede en el citado territorio, estando por tanto la operación sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Por último, el artículo 84 de la Ley 37/1992 prevé lo siguiente:

"Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

1°. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.

2°. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos:

a') Cuando se trate de prestaciones de servicios en las que el destinatario tampoco esté establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, salvo cuando se trate de prestaciones de servicios comprendidas en el número 1° del apartado uno del artículo 69 de

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

esta Ley.

b') Cuando se trate de las entregas de bienes a que se refiere el artículo 68, apartados tres y cinco de esta Ley.

e') Cuando se trate de entregas de bienes que estén exentas del Impuesto por aplicación de lo previsto en los artículos 21, números 1° y 2°, o 25 de esta Ley.

(. .)".

Así pues, en el caso al que se refiere el presente informe, dado que el prestador del servicio no está establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, tendrá la consideración de sujeto pasivo a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido el destinatario de la prestación, que sí se encuentra establecido en dicho territorio. Por tanto, será el destinatario quien deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido devengado en la operación.

La prestadora del servicio, establecida en el territorio de las Islas Canarias, no deberá efectuar repercusión ni ingreso alguno relativos al Impuesto sobre el Valor Añadido por esta operación."

TERCERO.- En el ámbito del IGIC, la Ley 20/1991 establece, en el artículo 17, una serie de reglas de localización de las prestaciones de servicio que, en aras de evitar supuestos de doble imposición o ausencia de ella respecto a otras impuestos que graven el valor añadido, se redactan en coherencia con las reglas equivalentes en el ámbito de aplicación del IVA, es decir, de los artículos 69, 70 y 72 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y por ampliación, de los distintos impuestos sobre el valor añadido sometidos al régimen común del IVA a que se refiere la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Precisamente dicho objetivo es el que fundamenta la existencia del informe reproducido en el punto anterior.

Pues bien, bajo dicha perspectiva se reproducen a continuación parte de las reglas que se desarrollan en el artículo 17 de la Ley 20/1991, según el cual:

"Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto en los siguientes casos:

1°. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

2. Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto. (...)"

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

Aparte de las citadas reglas generales, añade el artículo 17 una serie de reglas especiales, ninguna de ellas relevante en la materia objeto de consulta.

Pues bien, en aplicación de las reglas generales anteriormente trascritas, la prestación de servicios de reparación de lunas de automóviles se entenderá localizada a efectos del IGIC en el lugar en que radique el empresario o profesional destinatario del servicio, esto es, en la Península, y en consecuencia, no sujeta al IGIC.

Queda por analizar si la operación consistente en la sustitución de una luna del automóvil debe recibir el mismo tratamiento en el IGIC, es decir, debe calificarse de prestación de servicios al igual que la reparación de la misma. A tal efecto, en el IGIC se define el concepto de entrega de bienes en el artículo 6.1 de la Ley 20/1991, cuyo tenor literal es el siguiente:

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

Por otra parte, el artículo 7.1, del mismo cuerpo legal, define la prestación de servicio en los siguientes términos:

> *"1. A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes.*

Este Centro Directivo entiende que la instalación de una luna en un vehículo a motor por un taller dedicado a la reparación de vehículos a motor debe diferenciarse de la entrega comercializada por un sujeto pasivo dedicado a la venta de repuestos, componentes y accesorios de vehículos, en la medida en que en el primera se añade un componente esencial, la instalación efectuada con los medios y personal especializados y que permitan mantener la integridad funcional del vehículo, instalación que, por otra parte, se realiza sobre un bien – automóvil - , del que ya es titular el destinatario material de la operación, por lo que debe calificarse de prestación de servicios.

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo que

- Debe calificarse de prestación de servicio la venta e instalación de una luna en un vehículo a motor

- Los servicios consistentes en la reparación o sustitución de lunas de vehículos a motor, realizadas por la entidad consultante, no se encuentran sujetos al IGIC cuando el destinatario de la prestación es una franquiciadora situada en Navarra.

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

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, 19 de diciembre de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673