Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1723 (13/05/15)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.27º Ley 4/2012 Art. 50.Tres Ley 4/2012 Art. 58 bis Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, que tiene la consideración de comerciante minorista, actúa en Canarias a través de varias tiendas que constituyen establecimientos permanentes. Se plantea comenzar la actividad de comercio electrónico con clientes particulares establecidos en Canarias contratando con una empresa logística establecida en Canarias el servicio de almacenamiento y distribución de las mercancías, importando directamente los bienes para disponer de determinada existencia en el almacén propiedad de la empresa de logística, siendo sujeto pasivo del IGIC por la importación; una vez recibida la petición de venta vía internet encarga a la empresa logística el transporte y puesta a disposición del bien vendido. El comercio electrónico con clientes situados en Canarias se organiza desde el domicilio fiscal de la entidad mercantil consultante en la Península, sin que intervenga en ningún momento los establecimientos permanentes. Teniendo en cuenta la doctrina contenida en la consulta 1695 de 1 de diciembre de 2014, se consulta:

- Si tiene la consideración de comerciante minorista respecto a las entregas efectuadas desde los establecimientos permanente sitos en Canarias y no tiene tal consideración respecto a las entregas ordenadas desde el domicilio fiscal en la Península.

- Si debe abonar el recargo minorista por las importaciones de bienes que van a ser objeto de entrega por los establecimientos permanentes y no por las importaciones de bienes en el marco del comercio electrónico.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- El ámbito de aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012 acoge a todas las entregas de bienes efectuadas en Canarias por un empresario establecido en Canarias que tenga la consideración de comerciante minorista y siempre que la entrega se realice en el desarrollo de su actividad comercial, con independencia de que intervenga o no en la entrega los establecimientos permanentes de la entidad mercantil consultante en Canarias. Por tanto, todas las entregas que desarrolle la entidad mercantil consultante en Canarias, en el desarrollo de su actividad comercial, están sujetas y exentas del IGIC.

- Todas las importaciones de bienes efectuadas por la entidad mercantil consultante, como comerciante minorista y con destino a su actividad comercial, estarán sometidas al recargo minorista previsto en el artículo 58 bis de la Ley 20/1991 con independencia de que en su entrega interior intervenga o no los establecimientos permanentes.

- A los efectos del cálculo del porcentaje contemplado en el artículo 50.Tres.2º de la Ley 4/2012, no se incluirán las contraprestaciones de las entregas de bienes sujetas al IGIC efectuadas en el desarrollo de una actividad comercial cuando no intervengan en dichas entregas los establecimiento permanentes en Canarias de la entidad mercantil consultante.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

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 adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante, que tiene la consideración de comerciante minorista, actúa en Canarias a través de varias tiendas que constituyen establecimientos permanentes. Se plantea comenzar la actividad de comercio electrónico con clientes particulares establecidos en Canarias contratando con una empresa logística establecida en Canarias el servicio de almacenamiento y distribución de las mercancías, importando directamente los bienes para disponer de determinada existencia en el almacén propiedad de la empresa de logística, siendo sujeto pasivo del IGIC por la importación; una vez recibida la petición de venta vía internet encarga a la empresa logística el transporte y puesta a disposición del bien vendido. El comercio electrónico con clientes situados en Canarias se organiza desde el domicilio fiscal de la entidad mercantil consultante en la Península, sin que intervenga en ningún momento los establecimientos permanentes.

Teniendo en cuenta la doctrina contenida en la consulta 1695 de 1 de diciembre de 2014, se consulta:

- Si tiene la consideración de comerciante minorista respecto a las entregas efectuadas desde los establecimientos permanente sitos en Canarias y no tiene tal consideración respecto a las entregas ordenadas desde el domicilio fiscal en la Península.

- Si debe abonar el recargo minorista por las importaciones de bienes que van a ser objeto de entrega por los establecimientos permanentes y no por las importaciones de bienes en el marco del comercio electrónico.

SEGUNDO.- En la consulta 1695 de 1 de diciembre de 2014, que cita expresamente en su escrito la entidad mercantil consultante, se planteó la siguiente cuestión:

> "*La entidad mercantil consultante, con domicilio fiscal en la Península, tiene como actividad la venta de prendas de vestir, calzados y artículos de cuero exclusivamente a través de Internet, estando dado de alta en los epígrafes correspondientes del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) de comercio al por menor, siendo sus clientes particulares en su totalidad. Pretende contratar con una empresa logística establecida en Canarias el servicio de almacenamiento y distribución de las*

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

mercancías; de esta manera la entidad mercantil consultante importa directamente los bienes para disponer de determinada existencia en el almacén propiedad de la empresa de logística, siendo por tanto sujeto pasivo del IGIC; una vez recibido el pedido vía Internet, encarga a la empresa logística el transporte y puesta a disposición del bien vendido, siendo el sujeto pasivo de la entrega la entidad mercantil consultante.

La entidad mercantil consultante no es propietaria o arrendataria de ningún local, ni cuenta con medios humanos en Canarias. La empresa logística no está autorizada a contratar en su nombre.

Conforme con lo expuesto consulta si tiene o no la consideración de comerciante minorista a efectos del IGIC y las consecuencias tributarias que de tal consideración o no deriva."

y se fijó la siguiente doctrina:

"- No podrá tener la consideración de comerciante minorista un empresario que realiza todas las entregas sujetas al IGIC desde un establecimiento no situado en Canarias.

- Las importaciones de bienes que realice la entidad mercantil consultante no devengan el recargo del régimen especial de comerciantes minoristas.

- Las entregas de bienes que realice la entidad mercantil consultante están sujetas y no exentas al IGIC.

- La entidad mercantil consultante estará obligada a declarar las cuotas devengadas a través de la autoliquidación ocasional, pudiendo ejercer a través de dicha autoliquidación la deducción de las del IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que utilice en la realización de las entregas de bienes sujetas y no exentas del IGIC. "

Con base en esta doctrina, la entidad mercantil consultante estima que la actividad comercial que desarrolla en Canarias tiene una doble vertiente, a saber:

- Dada su consideración de comerciante minorista y conforme a lo establecido en el artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), las entregas de bienes en sus establecimientos permanentes en Canarias están exentas del IGIC. Derivado de ello, la importación de tales bienes está sometida al recargo minorista previsto en el artículo 58 bis de la Ley 20/1991.

- Las entregas de bienes en las que no intervienen los establecimientos permanentes

en Canarias (las realizadas a través de comercio electrónico), se encuentran sujetas y no exentas al IGIC al no resultar de aplicación la exención prevista en el artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012, puesto que dicha exención requiere la intervención de la sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual del empresario en Canarias. Consecuencia de ello, la importación de tales bienes no está sometida al recargo minorista previsto en el artículo 58 bis de la Ley 20/1991.

TERCERO.- Para la resolución de la presente consulta debe diferenciarse dos cuestiones: primero, el ámbito de aplicación de la exención aplicable a las entregas de bienes efectuadas por comerciantes minoristas y, segundo, qué operaciones se computan a los efectos del requisito cuantitativo previsto en el artículo 50.Tres.2º de la Ley 4/2012.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Respecto a la primera cuestión, el artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012 presenta el siguiente tenor:

> *"Uno.- Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones: (...)*
>
> *27º. Las entregas de bienes que efectúen los comerciantes minoristas.*
>
> *La exención no se extiende a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen dichos sujetos al margen de la referida actividad comercial.*
>
> *Sin perjuicio de la exención establecida en el párrafo primero de este apartado, las importaciones de bienes que realicen los comerciantes minoristas para su actividad comercial estarán sometidas a un recargo, cuya exacción se realizará de acuerdo con el régimen especial que se regula en el artículo 58-bis de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, y todo ello sin perjuicio de lo que se establece en el apartado siguiente. (...)"*

De este precepto se desprende que la exención aplicable a las entregas de bienes en Canarias efectuadas por un empresario que tenga la consideración de comerciante minorista a efectos del IGIC y en el ámbito de su actividad comercial, no se condiciona a que sean realizadas desde la sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual del empresario en Canarias. Por tanto, todas las entregas efectuadas en Canarias por la entidad mercantil consultante en el ámbito de su actividad comercial, y por disponer de la consideración de comerciante minorista, se encuentran sujetas pero exentas con independencia de que intervengan o no en las entregas los establecimientos permanentes. En otras palabras, la consideración de comerciante minorista abarca a todas las entregas que derivadas de la actividad comercial realice la entidad mercantil consultante en Canarias.

Respecto al recargo minorista exigible en la importación, el artículo 58 bis.1 de la Ley 20/1991 dispone:

> *"1. Las importaciones de bienes sujetas y no exentas que realicen los comerciantes minoristas para su actividad comercial estarán sometidas a un recargo por el margen mayorista que se incorpore en la venta posterior de tales bienes, cuya exacción se realizará de acuerdo con lo dispuesto en los apartados siguientes.*
>
> *Se exceptúan de lo dispuesto en el párrafo anterior las importaciones de bienes de cualquier naturaleza que no sean objeto de comercio por el referido minorista."*

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

También de la redacción de este precepto se desprende que la exigencia del recargo minorista no está condicionada a que en la posterior entrega del bien en el desarrollo de la actividad comercial intervenga la sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual del comerciante minorista en Canarias, sino solo a que el importador tenga la condición de comerciante minorista y que el bien importado tenga como destino su entrega en el desarrollo de su actividad comercial.

Asunto distinto, y entramos en la segunda cuestión, es si las entregas de bienes que realizará la entidad mercantil consultante en las que no intervienen los establecimientos permanentes se computan en el cálculo del porcentaje previsto en el artículo 50.Tres.2º de la Ley 4/2012, que dispone:

> *"Tres.- A los efectos de este Impuesto se considerarán comerciantes minoristas los sujetos pasivos en quienes concurran los siguientes requisitos:*
>
> *1º.- Que realicen con habitualidad ventas de bienes muebles o semovientes sin haberlos sometido a proceso alguno de fabricación, elaboración o manufactura, por sí mismos o por medio de terceros.*
>
> *2º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, a sus entidades gestoras o colaboradoras, efectuadas durante el año precedente, hubiera excedido del 70 por ciento del total de las realizadas. (...)"*

Comprobamos que para la determinación del porcentaje recogido en el número 2º únicamente se computan las contraprestaciones de las entregas realizadas en los establecimientos de la entidad mercantil consultante situados en Canarias, por lo que las contraprestaciones de las entregas ordenadas desde el domicilio fiscal en la Península no se tienen en cuenta para el cálculo del citado porcentaje.

CUARTO.- De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que:

- El ámbito de aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.27º de la Ley 4/2012 acoge a todas las entregas de bienes efectuadas en Canarias por un empresario establecido en Canarias que tenga la consideración de comerciante minorista y siempre que la entrega se realice en el desarrollo de su actividad comercial, con independencia de que intervenga o no en la entrega los establecimientos permanentes de la entidad mercantil consultante en Canarias. Por tanto, todas las entregas que desarrolle la entidad mercantil consultante en Canarias, en el desarrollo de su actividad comercial, están sujetas y exentas del IGIC.

- Todas las importaciones de bienes efectuadas por la entidad mercantil consultante, como comerciante minorista y con destino a su actividad comercial, estarán sometidas al recargo minorista previsto en el artículo 58 bis de la Ley 20/1991 con independencia de que en su entrega interior intervenga o no los establecimientos permanentes.

- A los efectos del cálculo del porcentaje contemplado en el artículo 50.Tres.2º de la Ley 4/2012, no se incluirán las contraprestaciones de las entregas de bienes sujetas al IGIC efectuadas en el desarrollo de una actividad comercial cuando no intervengan en dichas entregas los establecimiento permanentes en Canarias de la entidad mercantil consultante.

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, 13 de mayo de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

P.S. EL VICECONSEJERO DE ECONOMÍA Y ASUNTOS ECONÓMICOS CON LA UNIÓN EUROPEA (ORDEN Nº 175 DE 31/03/2015)

Ildefonso Socorro Quevedo

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73