Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1759 (10/02/16)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 4.2 Ley 20/1991 Art. 8.1 Ley 20/1991 Art. 16.uno Ley 20/1991 Art. 59.1.b) Ley 20/1991 Art. 50.uno.27º Ley 4/2012 Art. 51.1.d) Ley 4/2012 Art. 56.1.f) Ley 4/2012 Art. 90.uno.b) Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante está dada de alta en un epígrafe del Impuestos sobre Actividades Económicas de comercio al menor de artículos de joyería, relojería y bisutería. Adquiere relojes de lujo de segunda mano en ferias especializadas celebradas fuera de Canarias, ya sea en países de la Unión Europea como en países terceros. Los relojes son adquiridos tanto a particulares como a empresarios y pueden ser vendidos en la misma feria tanto a particulares como a otros empresarios. Puede, igualmente, trasladar los relojes adquiridos a Canarias para su entrega a particulares u otros empresarios.

Consulta la tributación de tales operaciones al IGIC o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Igualmente consulta sobre los requisitos formales en la entrega y la importación.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Las adquisiciones y entregas de relojes fuera del ámbito territorial de aplicación del IGIC se encuentran no sujetas al IGIC, con independencia de que el transmitente sea un particular u otro empresario o que el adquirente sea un particular u otro empresario.

- La entrega fuera de Canarias de relojes no sujetas al IGIC se documentará en facturas que deberá emitir en la forma y plazo que establece el Reglamento de facturación.

- La entrada de los relojes adquiridos fuera de Canarias en este territorio se encuentra sujeta al IGIC en concepto de importación de bienes, tributando al tipo general del 7 por ciento si la contraprestación es inferior a 120,20 euros y al tipo incrementado del 13,5 por ciento si la contraprestación es igual o superior a la citada cuantía.

- Si la persona física consultante tiene la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, está obligado a abonar por la importación de los relojes destinados a su venta en el desarrollo de su actividad comercial, además de la cuota del IGIC correspondiente, un recargo. El tipo de recargo será del 0,7 por ciento si la importación tributa al tipo general, o del 1,35 por ciento

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 66 38 / FAX (922) 47 60 00

si la importación tributa al tipo incrementado del 13,5 por ciento.

- La entrega de los relojes en Canarias estará sujeta, en todo caso, al IGIC, estando exenta si la persona física consultante tiene la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, debiendo emitir, en este caso, una factura en los términos expresados en el Reglamento de facturación pero con la adición de la expresión "comerciante minorista". De no disponer de la consideración de comerciante minorista, la entrega estará no exenta del IGIC, siendo aplicable el tipo general del 7 por ciento si el reloj entregado tiene una contraprestación inferior a 120,20 euros, o el tipo incrementado del 13,5 por ciento si la contraprestación es igual o superior a 120,20 euro. La factura deberá emitirse de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de facturación con repercusión de la cuota del IGIC devengada. No obstante, de cumplirse las condiciones contenidas en el artículo 4 del Reglamento de facturación, podrá emitir facturas simplificadas.

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 persona física consultante está dada de alta en un epígrafe del Impuestos sobre Actividades Económicas de comercio al menor de artículos de joyería, relojería y bisutería. Adquiere relojes de lujo de segunda mano en ferias especializadas celebradas fuera de Canarias, ya sea en países de la Unión Europea como en países terceros. Los relojes son adquiridos tanto a particulares como a empresarios y pueden ser vendidos en la misma feria tanto a particulares como a otros empresarios. Puede, igualmente, trasladar los relojes adquiridos a Canarias para su entrega a particulares u otros empresarios.

Consulta la tributación de tales operaciones al IGIC o al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Igualmente consulta sobre los requisitos formales en la entrega y la importación.

SEGUNDO.- Antes de entrar en el análisis de la consulta realizada debe advertirse que este centro directivo no es competente para responder a consultas relativas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, debiéndose dirigir a la Subdirección General de Impuestos Patrimoniales, Tasas y Precios Públicos de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

En la presente contestación nos limitamos a analizar la tributación en el IGIC de las operaciones descritas por la persona física consultante, debiéndose distinguir dos supuestos:

A) Adquisiciones fuera de Canarias de relojes a particulares y otros empresarios y su posterior entrega, también fuera de Canarias, a particulares y empresarios.

El artículo 16 de la Ley 20/1991, regulador del lugar de realización de las entregas de bienes, dispone en su número uno:

> "*El lugar de realización de las entregas de bienes se determinará según las reglas siguientes:*
>
> *Uno. Las entregas de bienes que no sean objeto de expedición o transporte, se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cuando los bienes se pongan a disposición del adquirente en dicho territorio*."

Derivado de este precepto, tanto la adquisición de los relojes como su posterior entrega fuera de Canarias, territorio de aplicación del IGIC, se encuentran no sujetas al IGIC.

El artículo 2.1 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (en adelante, Reglamento de facturación), dispone:

"*1.De acuerdo con el artículo 164.Uno.3º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, los empresarios o profesionales están obligados a expedir factura y copia de esta por las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realicen en el desarrollo de su actividad, incluidas las no sujetas y las sujetas pero exentas del Impuesto (...)*"

Conforme a lo dispuesto en la disposición adicional segunda del Reglamento de facturación, las referencias al Impuesto sobre el Valor Añadido deben entenderse realizada al IGIC; por ello, la mención al artículo 164.Uno.3º de la Ley 37/1992 debe entenderse efectuada al artículo 59.1.b) de la Ley 20/1991, que dispone:

"*1. Los sujetos pasivos estarán obligados a:*
(...)
b) Expedir y entregar facturas de las operaciones en que intervienen, adaptados a las normas generales que regulan el deber de expedir y entregar factura que incumbe a los empresarios y profesionales."

Por tanto, la persona física consultante está obligada a emitir factura, con los requisitos exigidos por el Reglamento de facturación, por las entrega de los relojes con independencia de que el adquirente sea un particular o un empresario.

B) Adquisiciones fuera de Canarias de relojes a particulares y otros empresarios, su traslado a Canarias y su posterior entrega a particulares y empresarios.

Debemos distinguir las siguientes operaciones:

- Adquisición de los relojes.

Conforme al artículo 16.Uno de la Ley 20/1991 se encuentra no sujeto al IGIC.

- Traslado de los relojes a Canarias.

El artículo 4 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del IGIC, dispone en su número2:

"*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*."

Por otra parte, el artículo 8.1 de la Ley 20/1991 define a la importación en los siguientes términos:

"*1. A los efectos de este Impuesto, se define la importación como la entrada de bienes en las Islas Canarias, procedentes de la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la C.E.E. o de Terceros Países, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador*."

Derivado de todo ello, el traslado a Canarias por parte de la persona física consultante de los relojes adquiridos fuera de Canarias constituye una operación de importación sujeta al IGIC, lo que implica la obligación de cumplir el despacho a la importación en los términos expresados en los artículos 88, 89 y 90 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.

El tipo impositivo aplicable a la importación de relojes es el general del 7 por ciento, conforme a lo dispuesto en el artículo 51.1.d) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), salvo que su contraprestación por unidad

sea igual o superior a 120,20 euros en cuyo caso el tipo impositivo aplicable será el incrementado del 13,5 por ciento.

En efecto, el artículo 56.1.f) de la Ley 4/2012 dispone:

"*1. El tipo de gravamen incrementado del 13,5 por ciento será aplicable a las entregas de los siguientes bienes:*

(...)

f) Relojes de bolsillo, pulsera, sobremesa, pie, pared, etc., cuya contraprestación por unidad sea igual o superior a 120,20 euros."

Debe tenerse en cuenta que conforme a lo dispuesto en el artículo 51.3 de la Ley 4/2012 las importaciones de bienes serán gravadas a los tipos de gravamen establecidos para las entregas de bienes de la misma naturaleza de los que sean objeto de aquéllas.

Por último, y teniendo en cuenta que el sujeto pasivo manifiesta que desarrolla una actividad comercial (está dado de alta en un epígrafe de comercio al menor en el Impuesto sobre Actividades Económicas), por lo que de disponer, a efectos del IGIC, de la consideración de comerciante minorista de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 50.tres de la Ley 20/1991, está incluido obligatoriamente en el régimen especial de comerciantes minoristas conforme a lo dispuesto en el artículo 50.uno.27º de la Ley 4/2012, en la nueva redacción dada por el apartado tres de la disposición final primera de la Ley 11/2015, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2016 (en adelante, LPGCAC):

"*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.

Asimismo, estarán exentas las entregas de bienes muebles o semovientes que efectúen otros sujetos pasivos del impuesto, siempre que estos realicen una actividad comercial, cuando los destinatarios de tales entregas no tengan la condición de empresarios o profesionales o los bienes por ellos adquiridos no estén relacionados con el ejercicio de esas actividades empresariales o profesionales. Esta exención se limitará a la parte de la base imponible de estas entregas que corresponda al margen minorista que se incluya en la contraprestación. A estos efectos, la parte de la base imponible de las referidas entregas a la que no se aplique la exención se valorará aplicando el precio medio de venta que resulte de las entregas de bienes muebles o semovientes de igual naturaleza que los mismos sujetos pasivos realicen a comerciantes minoristas.

Los sujetos pasivos que tengan la consideración de comerciantes minoristas estarán incluidos con carácter obligatorio en el régimen especial de comerciantes minoristas."

La inclusión de los sujetos pasivos con carácter obligatorio en el régimen especial de comerciantes minoristas se reitera en el artículo 88 de la Ley 4/2012, añadido por el apartado diez de la disposición final primera de la LPGCAC, que dispone:

"*El régimen especial de comerciantes minoristas se aplicará obligatoriamente a los sujetos pasivos del Impuesto General Indirecto Canario que por el desarrollo de su actividad comercial tengan la consideración de comerciante minorista conforme a lo dispuesto en el apartado tres del artículo 50 de la presente ley*."

La inclusión en el régimen especial de comerciantes minoristas supone, entre otras

cosas, la obligación de abonar el recargo minorista por las importaciones de bienes sujetas y no exentas, en este caso relojes, con el objeto de su posterior venta en el desarrollo de su actividad comercial, conforme con el artículo 90.uno.b) de la Ley 4/2012 que dispone:

"*Uno. La inclusión en el régimen especial del comerciante minorista supondrá:*

(...)

b) 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 entrega posterior de tales bienes, cuya exacción se realizará de acuerdo con lo dispuesto en los párrafos 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 comerciante minorista.

La base imponible del recargo será igual a la suma de la base imponible del Impuesto General Indirecto Canario, que grave la importación de bienes, y de las cuotas del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias que, asimismo, se devenguen con motivo de tal importación.

Los tipos del recargo serán los previstos en el artículo 51.5 de la presente ley.

La liquidación y recaudación del recargo se efectuará conjuntamente con el Impuesto General Indirecto Canario que grave las importaciones de bienes efectuadas por los sujetos pasivos incluidos en el régimen especial de comerciantes minoristas, y se ajustará a las normas establecidas para la exacción de dicho impuesto por la importación de bienes.

La carga de la prueba de que un bien importado por un sujeto pasivo incluido en el régimen especial de comerciante minorista no está destinado a su actividad comercial corresponde al propio sujeto pasivo importador."

Tratándose de la importación de relojes cuya contraprestación por unidad es inferior a 120,20 euros, el tipo de recargo será el 0,7 por ciento, conforme con lo establecido en el artículo 51.5 de la Ley 4/2012; si la contraprestación es igual o superior a 120,20 euros, el tipo de recargo será el 1,35 por ciento.

En el supuesto de que la persona física consultante no disponga de la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, no tendrá obligación de abonar el recargo que se ha mencionado anteriormente.

- Entrega de los relojes en Canarias.

La entrega de los relojes en Canarias estará sujeta, en todo caso, al IGIC, conforme a lo dispuesto en el artículo 16.Uno de la Ley 20/1991, con independencia de que el adquirente sea un particular o un empresario.

Si la persona física consultante dispone de la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, la entrega de los relojes en Canarias en el desarrollo de su actividad comercial estará sujeta al IGIC pero exenta, de acuerdo con lo previsto en el artículo 50.uno.27º de la Ley 4/2012, con independencia de que el adquirente sea un particular o un empresario.

En la factura que documente dicha entrega, que deberá emitirse de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de facturación, deberá incluir la expresión "comerciante minorista", conforme a lo dispuesto en el artículo 90.Uno.e) de la Ley 4/2012.

Si la persona física consultante no dispone de la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, la entrega de los relojes en Canarias estará sujeta y no exenta al IGIC con independencia de que el adquirente sea un particular o un empresario.

El tipo impositivo aplicable será el general del 7 por ciento cuando se trate de la entrega de relojes cuya contraprestación por unidad sea inferior a 120,20 euros, y el incrementado del 13,5 por ciento cuando la contraprestación sea igual o superior a 120,20 euros.

En la factura que documente dicha entrega, que deberá emitirse de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de facturación, deberá repercutirse expresamente la cuota del IGIC devengada. No obstante, de cumplirse las condiciones expresadas en el artículo 4 del Reglamento de facturación, podrá emitir facturas simplificadas.

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- Las adquisiciones y entregas de relojes fuera del ámbito territorial de aplicación del IGIC se encuentran no sujetas al IGIC, con independencia de que el transmitente sea un particular u otro empresario o que el adquirente sea un particular u otro empresario.

- La entrega fuera de Canarias de relojes no sujetas al IGIC se documentará en facturas que deberá emitir en la forma y plazo que establece el Reglamento de facturación.

- La entrada de los relojes adquiridos fuera de Canarias en este territorio se encuentra sujeta al IGIC en concepto de importación de bienes, tributando al tipo general del 7 por ciento si la contraprestación es inferior a 120,20 euros y al tipo incrementado del 13,5 por ciento si la contraprestación es igual o superior a la citada cuantía.

- Si la persona física consultante tiene la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, está obligado a abonar por la importación de los relojes destinados a su venta en el desarrollo de su actividad comercial, además de la cuota del IGIC correspondiente, un recargo. El tipo de recargo será del 0,7 por ciento si la importación tributa al tipo general, o del 1,35 por ciento si la importación tributa al tipo incrementado del 13,5 por ciento.

- La entrega de los relojes en Canarias estará sujeta, en todo caso, al IGIC, estando exenta si la persona física consultante tiene la consideración, a efectos del IGIC, de comerciante minorista, debiendo emitir, en este caso, una factura en los términos expresados en el Reglamento de facturación pero con la adición de la expresión “comerciante minorista”. De no disponer de la consideración de comerciante minorista, la entrega estará no exenta del IGIC, siendo aplicable el tipo general del 7 por ciento si el reloj entregado tiene una contraprestación inferior a 120,20 euros, o el tipo incrementado del 13,5 por ciento si la contraprestación es igual o superior a 120,20 euro. La factura deberá emitirse de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de facturación con repercusión de la cuota del IGIC devengada. No obstante, de cumplirse las condiciones contenidas en el artículo 4 del Reglamento de facturación, podrá emitir facturas simplificadas.

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, 10 de febrero de 2016

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo