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

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 - Fax: 922 922 381

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2044 (29/12/20)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTOS DE NOTIFICACIONES**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 19.1.1º y 3 Ley 20/1991 Art. 21 Ley 20/1991 Art. 51.1.c) Ley 4/2012 Art. 54.1.a) Ley 4/2012 Art. 67.1 Ley 20/1991 Arts. 1, 3.4 y Anexo I Ley 4/2014

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, con domicilio fiscal en la Península y establecimiento permanente en Canarias, produce bolsas y films biodegradables provenientes de materias primas renovables.

Elabora bolsas biodegradables impresas con el lema "El mundo necesita abrazos", con asas y con una capacidad superior a 2 litros. El material con el que está manufacturado es copoliéster aromático alifático cuyos grupos funcionales principales son un ácido aromático polifuncional y un ácido alifático, no conteniendo polímeros de etileno.

Consulta la tributación en el IGIC y en el AIEM de la importación del citado producto.

Igualmente expone en la consulta que las ventas del producto objeto de consulta se pueden realizar bajo las condiciones de entrega DDP (Delivery Duty Paid) o DAP (Delivery at Place).

Teniendo en cuenta las modalidades de venta mencionadas se consulta quién es el sujeto pasivo a la importación y, en su caso, a la entrega de los bienes importados.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Hasta el día 31 de diciembre de 2020, la importación definitiva de bolsas biodegradables impresas con asas y con capacidad superior a 2 litros y que no contienen polímeros de etileno, está sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo general del 7 por ciento, y no sujeta al AIEM.

- Desde el día 1 de enero de 2021, la importación definitiva de bolsas biodegradables impresas con asas y con capacidad superior a 2 litros y que no contienen polímeros de etileno, está sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo general del 7 por ciento, y sujeta al AIEM al tipo impositivo del 5 por ciento.

- Con carácter general, la venta por parte de la entidad mercantil consultante bajo la modalidad de entrega DDP supondría las siguientes operaciones:

a) la importación del bien, siendo sujeto pasivo el vendedor; es decir, la entidad mercantil consultante.

b) la entrega del bien, siendo sujeto pasivo la entidad mercantil consultante siempre y cuando el establecimiento permanente que dispone en Canarias intervenga en la entrega. Respecto a esta operación, la entidad mercantil consultante se encuentra establecida en Canarias.

En el supuesto que el establecimiento permanente de la entidad mercantil consultante no intervenga en la entrega, se invertirá la condición de sujeto pasivo en el empresario o profesional adquirente y establecido en Canarias, dado que respecto a esta operación la entidad mercantil consultante no se encuentra establecida en Canarias.

- Con carácter general, la venta por parte de la entidad mercantil consultante bajo la modalidad de entrega DAP, supondría la existencia de una única operación de importación del bien, siendo sujeto pasivo el adquirente.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC) y Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias (en adelante, AIEM), 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 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda, aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante, con domicilio fiscal en la Península y establecimiento permanente en Canarias, produce bolsas y films biodegradables provenientes de materias primas renovables.

Elabora bolsas biodegradables impresas con el lema "El mundo necesita abrazos", con asas y con una capacidad superior a 2 litros. El material con el que está manufacturado es copoliéster aromático alifático cuyos grupos funcionales principales son un ácido aromático polifuncional y un ácido alifático, no conteniendo polímeros de etileno.

Consulta la tributación en el IGIC y en el AIEM de la importación del citado producto.

Igualmente expone en la consulta que las ventas del producto objeto de consulta se pueden realizar bajo las condiciones de entrega DDP (Delivery Duty Paid) o DAP (Delivery at Place).

Teniendo en cuenta las modalidades de venta mencionadas se consulta quién es el sujeto pasivo a la importación y, en su caso, a la entrega de los bienes importados.

SEGUNDO.- Presumiendo que nos encontramos ante una importación definitiva, en primer lugar analizaremos la tributación en el AIEM de la importación de bolsas biodegradables impresas con asas y con capacidad superior a 2 litros y que no contienen polímeros de etileno.

El artículo 67.1 de la Ley 20/1991, regulador del hecho imponible del AIEM, establece:

"Están sujetas al Arbitrio las entregas efectuadas por empresarios, de forma habitual u ocasional y a título oneroso, de bienes muebles corporales incluidos en el Anexo IV de la presente Ley producidos por ellos mismos. Igualmente estará sujeta al Arbitrio la importación de los bienes incluidos en el citado Anexo."

Desde el día de 1 de julio de 2014, y como consecuencia de la entrada en vigor de la Ley de la Comunidad Autónoma de Canarias 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias (en adelante, Ley 4/2014), la referencia al Anexo IV que contiene el mencionado artículo 67.1 debe entenderse efectuada al Anexo I de la Ley 4/2014; en este sentido, el artículo 1 de la Ley 4/2014 dispone:

"Los bienes muebles corporales cuya entrega o importación determina la realización del hecho imponible del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias son los incluidos en el anexo I de la presente ley."

Por otra parte, el artículo 67.2.4º define, a los efectos del AIEM, como importación: la entrada definitiva o temporal de los bienes muebles corporales en el ámbito territorial de las Islas Canarias, cualquiera que sea su procedencia, el fin a que se destinen o la condición del importador.

Conforme a ello, ha de señalarse que el AIEM es un impuesto que se caracteriza por ser un tributo de naturaleza indirecta y monofásico que sujeta, en la forma y condiciones previstas en la Ley estatal 20/1991 y en la Ley autonómica 4/2014, las siguientes operaciones:

a) La entrega por parte de su productor de bienes producidos en Canarias, siempre que el bien se encuentre recogido en la lista contenida en el Anexo I de la Ley 4/2014.

b) La importación, en el mismo territorio, de los mismos bienes corporales, cualquiera que sea su procedencia, el fin al que se destinen y la condición del importador.

Comprobamos que el hecho imponible importación, sujeta al AIEM la entrada en Canarias de un bien que se encuentre incluido en el Anexo I de la Ley 4/2014, con independencia del territorio de procedencia, el fin al que lo destine el importador y la condición de éste.

La consulta formulada hace referencia a la importación de bolsas biodegradables impresas con asas y con capacidad superior a 2 litros y que no contienen polímeros de etileno (se aporta informe negativo de la presencia de polímeros de etileno, realizado por el Servicio de Espectroscopia Infrarroja de la Universidad de La Laguna), por lo que la sujeción al AIEM de la importación del citado bien por parte de la entidad mercantil consultante depende de la inclusión o no de tal bien en alguna de las partidas que se insertan en el Anexo I de la Ley 4/2014.

El artículo 3.4 de de la Ley 4/2014 dispone:

"4. Los anexos I y II de esta ley se establecen siguiendo la estructura del arancel aduanero común. Cuando se produzcan variaciones en la estructura del arancel aduanero común, el consejero competente en materia tributaria procederá a la actualización formal de las correspondientes referencias contenidas en los anexos I y II de esta ley. Tal actualización formal de referencias en ningún caso podrá suponer la inclusión o exclusión de bienes."

Por tanto, a efectos del AIEM resulta imprescindible la clasificación arancelaria de tal producto que se efectuará según el Reglamento (CEE) nº 2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, relativo a la nomenclatura arancelaria y estadística y al arancel comunitario común.

Estamos ante bolsas biodegradables impresas, con asas y con una capacidad superior a 2 litros, manufacturadas con copoliéster aromático alifático cuyos grupos funcionales principales son un ácido aromático polifuncional y un ácido alifático, no conteniendo polímeros de etileno.

En la partida arancelaria 3923 "ARTÍCULOS PARA EL TRANSPORTE O ENVASADO, DE PLÁSTICO; TAPONES, TAPAS, CÁPSULAS Y DEMÁS DISPOSITIVOS DE CIERRE DE PLÁSTICO" los sacos (bolsas), bolsitas y cucuruchos, básicamente se dividen en aquellos que son de polímeros de etileno (3923.21) y el resto, es decir, de los demás plásticos (3923.29), que a su vez se dividen de policloruro de vinilo y los demás.

En el informe que adjunta la entidad mercantil consultante, aparte de que es negativo en polímero de etileno, señala que el polímero más abundante en la muestra objeto de análisis corresponde al grupo de los poliésteres; por tanto, se clasifica en la partida arancelaria 3923.29.90.00 *De los demás plásticos. Los demás*. En este sentido, en la Información Arancelaria Vinculante (IAV) FR-RTC-2016-001213182, clasifica en la partida arancelaria 3923.29.90.00 "*De los demás plásticos. Los demás*" a las bolsas de plástico desechable (tipo poliéster), estampada y con asas.

En el Anexo I de la Ley 4/2014, vigente hasta el día 31 de diciembre de 2020, no figura en el momento de emisión de la presente consulta la partida arancelaria 3923.29.90.00, por lo que la importación del producto que se devengue hasta la citada fecha está no sujeta al AIEM.

Ahora bien, el Anexo I de la Ley 4/2014 ha sido modificado, con vigencia desde el día 1 de enero de 2021, por el Decreto-ley 21/2020, de 23 de diciembre, de modificación de la Ley 4/2014, de 26 de junio, por la que se modifica la regulación del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las Islas Canarias (BOC de 28 de diciembre de 2020), en la que se incluye la siguiente partida arancelaria al tipo del 5 por ciento:

3923.29	Sacos (bolsas), bolsitas y cucuruchos de los demás plásticos distintos de los de polímeros de etileno. Solamente gravados las biodegradables y compostables. Excepto los destinados a uso sanitario.	5

Por tanto, desde el día 1 de enero de 2021 la importación definitiva de las bolsas biodegradables objeto de consulta, por no contener polímeros de etileno, estaría sujeta y no exenta al AIEM, siendo aplicable el tipo del 5 por ciento.

TERCERO.- Analizaremos a continuación la tributación en el IGIC.

El artículo 4, regulador del hecho imponible, de la Ley 20/1991 dispone en su número 2 lo siguiente:

> *"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."*

Se constata que el hecho imponible importación sujeta al IGIC la entrada en Canarias de un bien con independencia del territorio de procedencia, el fin al que lo destine el importador y la condición de éste.

El artículo 54.1.a) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012), dispone:

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

a) Los productos derivados de las industrias y actividades siguientes:

(...)

- Industrias de transformación del caucho y materias plásticas, sin perjuicio de lo dispuesto en la letra k) del artículo 52."

El citado artículo 52.k) dispone:

"El tipo de gravamen cero será aplicable a las siguientes operaciones:

"(...)

k) La entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico, y, en todos los casos, siempre que las operaciones estén sujetas y no exentas del arbitrio sobre importaciones y entregas de mercancías en las islas Canarias."

Puesto que el bien objeto de consulta se encuentra clasificado en la partida arancelaria 3923.29.90.00, no resulta aplicable el tipo cero.

No existe ni en la regulación legal ni en la reglamentaria del IGIC un concepto de productos derivados de una determinada industria, por lo que, para una correcta interpretación de las normas, debemos atender a los criterios interpretativos comúnmente admitidos en Derecho, conforme a lo expuesto en el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el cual dispone que "*Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil*", precepto este que establece que *"Las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas".*

A juicio de este centro directivo resulta adecuado para decidir si un producto deriva de una determinada industria, acudir a la estructura y normas explicativas de la NACE Rev.2.

En la división 22 "*Fabricación de productos de caucho y plásticos"*, y concretamente en el grupo 22.22 se señala (el subrayado es nuestro):

"22 Fabricación de productos de caucho y plásticos
Esta división comprende la fabricación de productos de caucho y materias plásticas.
Esta división se caracteriza por las materias primas utilizadas en el proceso de fabricación.
No obstante, esto no significa que todos los productos fabricados con estos

materiales se clasifiquen en esta división.
(...)

22.2 Fabricación de productos de plástico

Este grupo comprende la transformación de resinas de plástico nuevas o usadas (es decir, recicladas) en productos intermedios o finales, utilizando procesos tales como el moldeo por compresión, el moldeo por extrusión, el moldeo por inyección, el moldeo por soplado y el vaciado. En la mayoría de los casos el proceso de producción permite la elaboración de una amplia gama de productos.

(...)

22.22 Fabricación de envases y embalajes de plástico

Esta clase comprende:
- la fabricación de artículos de embalaje de materias plásticas: bolsas, sacos, cajas, cajones, bombonas, botellas, etc.
(...)"

Por otra parte, en la división 18 "*Artes gráficas y reproducción de soportes grabados*", y concretamente en el clase 18.12 se señala (el subrayado es nuestro):

"18 Artes gráficas y reproducción de soportes grabados

Esta división comprende la impresión de periódicos, libros, publicaciones periódicas, impresos comerciales, tarjetas de felicitación y otros materiales impresos, y las actividades complementarias asociadas, como la encuadernación, los servicios de fotograbado y la representación en imágenes de los datos. Las actividades complementarias incluidas aquí forman parte integrante de la industria de la impresión y estas operaciones en casi todos los casos ofrecen un producto (una plancha para impresión, un libre encuadernado o un disco o fichero informático) que forma parte integrante de la industria de las artes gráficas.

Entre los procedimientos que se utilizan en las artes gráficas se encuentran una serie de métodos de transferencia de imágenes desde una plancha, pantalla o fichero informático a un soporte, como papel, plástico, metal, artículos textiles o madera. Los métodos más importantes consisten en la transferencia de la imagen desde una plancha o pantalla al soporte por medio de la litografía, el huecograbado, la serigrafía o la flexografía.

(...)
18.12 Otras actividades de impresión y artes gráficas

Esta clase comprende:
(...)
- la impresión directa en textiles, plástico, vidrio, metal, madera y cerámica

(...)"

Vemos que la elaboración de bolsas de plásticos impresas se incardinan en la industria de la transformación de materias plásticas y en la industria de las artes gráficas. El problema estriba en que la entrega o importación de bienes derivados de la industria de la transformación de materias plásticas tributa al tipo reducido del 3 por ciento, y los derivados de la industria de las artes gráficas tributa al tipo general del 7 por ciento, conforme al artículo 51.1.c) de la Ley 4/2012 que dispone:

> *"1. Los tipos de gravamen en el impuesto general indirecto canario serán los siguientes:*
> *(...)*
> *c) El tipo general del 7 por ciento, aplicable a las entregas de bienes y prestaciones de servicios que no se encuentren sometidos a ninguno de los otros tipos impositivos previstos en el presente artículo."*

En la consulta 1054 de 27 de junio de 2006 se analizó una cuestión similar a la presente consulta, señalándose lo siguiente:

> "*En consecuencia, se distingue claramente la existencia de dos actividades claramente diferenciadas; la consistente en la fabricación de bolsas, sacos, cajas, cajones, etc., de materias plásticas, y la impresión, por diversos medios, en etiquetas, bolsas y otros artículos de plástico. En otras palabras, es posible distinguir entre aquellas bolsas, sacos, cajas, cajones, etc, que provienen de la actividad de fabricación de materias plásticas de aquellas otras que, sometidas a un proceso más complejo, han sido objeto de impresión y que, en último término, deben de ser consideradas derivadas de un proceso productivo del que son partícipes tanto la industria de artes gráficas como la de fabricación de materias plásticas. Con los mencionados antecedentes, ha sido criterio reiterado de este Centro Directivo que en el supuesto de entregas o importaciones de bienes derivados de procesos productivos complejos, no procedentes exclusivamente de una de las industrias o actividades recogidas en el anexo I.1 de la Ley 20/1991, no es de aplicación el tipo reducido del 2 por 100 del IGIC.*
>
> *Conforme a la descripción aportada por el consultante, los bienes objeto de importación o entrega interior son bobinas impresas con diseños específicos, compuestas de materiales tales como polipropilenos, poliéster, polietileno, etc, con varias medidas, que pueden ser de un solo material impreso o impreso y laminado, impreso mediante impresión flexográfica, y cuya utilidad final es el envasado de productos, normalmente alimenticios, mediante bolsas, paquetes, etc.*
>
> *En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que es de aplicación el tipo general del IGIC del 5 por 100 en las importaciones y entregas interiores de los bienes mencionados en el párrafo anterior, al tratarse de un bien derivado de un proceso productivo integrado por la fabricación de materias plásticas y la industria de artes gráficas."*

Debe tenerse en cuenta que en el momento de emisión de la consulta el tipo reducido era el 2 por ciento y el general el 5 por ciento.

Este centro directivo estima ajustado mantener el mismo criterio, por lo que la importación definitiva de bolsas biodegradables impresas tributa en el IGIC sujeta y no exenta al tipo general.

CUARTO.- Respecto a la segunda parte de la consulta efectuada, la relativa a la determinación del sujeto pasivo, diferenciaremos las dos modalidades de venta y traslado de mercancías desde Península a Canarias.

Venta realizada con condiciones de entrega DDP (Delivery Duty Paid)

Con carácter general, esta modalidad de venta implica que el vendedor asume la responsabilidad del transporte y está obligada a poner a disposición del adquirente los bienes en el lugar que éste decide, asumiendo los gastos asociados al transporte y los gastos de la declaración de importación.

Conforme a ello, debemos diferenciar dos operaciones a efectos del IGIC:

a) Importación del bien

El artículo 21 de la Ley 20/1991, regulador en el IGIC del sujeto pasivo en las importación de bienes, dispone:

> "*Son sujetos pasivos en las importaciones de bienes quienes las realicen.*
> *Se consideran importadores, siempre que se cumpla, en cada caso, la legislación aplicable:*
> *a) Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes.*
> *b) Los viajeros para los bienes que conduzcan al entrar en las islas Canarias.*
> *c) Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los apartados a) y b) anteriores*."

El artículo 76.1.b) de la Ley 20/1991, regulador en el AIEM del sujeto pasivo en la importación de bienes, se remite al citado artículo 21.

El precepto transcrito configura como sujeto pasivo de las importaciones a quienes realicen las mismas, es decir al importador, sin que tenga relevancia el que actúe o no como empresario o profesional. A continuación señala a quién considera como tal, estableciendo, en su letra a), que serán importadores los destinatarios de los bienes importados, mencionando expresamente a los adquirentes y propietarios.

Con carácter general, bajo el régimen con condición de venta DDP la entrega de los bienes se produciría en el lugar de Canarias determinado por el adquirente, por lo que el importador del bien sería la entidad mercantil consultante, como propietaria de las mismas.

b) Entrega del bien importado

Partiremos de dos premisas: la entidad mercantil consultante manifiesta que dispone en Canarias de un establecimiento permanente, y, por la naturaleza de los bienes objeto de entrega, que el adquirente es un empresario o profesional actuando como tal y establecido en Canarias.

El artículo 19 de la Ley 20/1991, regulador de los sujetos pasivos en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios, presenta el siguiente tenor literal en su número 1:

"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Con carácter general, 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.

2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, para quienes se realicen las operaciones sujetas a gravamen en los siguientes supuestos:

a) Cuando las citadas operaciones se efectúen por personas o entidades no establecidas en Canarias, salvo que el destinatario, a su vez, no esté establecido en dicho territorio.

(...)"

Por otra parte, el artículo 19.3 de la Ley 20/1991 regula cuándo un empresario o profesional se considera establecido en Canarias en los siguientes términos:

"3. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal o un establecimiento permanente que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.

Se entenderá que dicho establecimiento permanente interviene en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios cuando ordene sus factores de producción materiales y humanos o uno de ellos con la finalidad de realizar cada una de ellas."

Si un empresario o profesional tiene en el territorio de aplicación del IGIC la sede de su actividad económica o su domicilio fiscal, se encuentra, en todo caso, establecido. Si no tiene en el territorio de aplicación del IGIC la sede de su actividad económica o su domicilio fiscal,

pero dispone de establecimiento permanente, se encuentra establecido si dicho establecimiento permanente interviene en la concreta entrega de bien o en la prestación de servicio sujeta al IGIC.

Cabe la posibilidad, por tanto, de que en determinada operación de entrega la entidad mercantil consultante se encuentre establecida (si el establecimiento permanente interviene en la entrega), o no se encuentre establecida (si el establecimiento permanente no interviene en la entrega). Este hecho es fundamental para determinar quién es el sujeto pasivo en la entrega y, por tanto, al que se le exige el cumplimiento de la obligación tributaria principal que no es otra cosa que el pago a la Hacienda autonómica de la cuota del IGIC devengada.

Existe plena coincidencia en la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido (artículo 84.2 de la Ley 37/1992) y del IGIC (artículo 19.3 de la Ley 20/1991) de cuándo se entiende que un empresario o profesional se encuentra establecido, por lo que consideramos oportuno acudir, aunque Canarias se encuentra fuera del ámbito de aplicación del sistema común del IVA, al Reglamento de Ejecución (UE) nº 282/2011, del Consejo, de 15 de marzo de 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (en adelante, Reglamento de ejecución).

Se desprende del artículo 53 del Reglamento de ejecución que la regla general para entender que un establecimiento permanente interviene en una entrega de bien o en una prestación de servicios sujeta al IGIC es la utilización de los medios técnicos y humanos adscritos al mismo para la realización de actos inherentes a la realización de la entrega o de la prestación. Debe utilizarse ambos medios (los técnicos y los humanos) y no uno de ellos, ya sea antes o durante la entrega del bien o la prestación del servicio.

No obstante, cuando los medios del establecimiento permanente se utilicen exclusivamente para llevar a cabo tareas administrativas auxiliares, tales como la contabilidad, la facturación, el cobro de créditos o la tramitación de la declaración de importación, no se considerará que los medios técnicos y humanos se han utilizado a los fines de la entrega del bien o de la prestación de servicios.

La entidad mercantil consultante no ha descrito respecto a la entrega de las bolsas biodegradables impresas, qué actividades desarrolla con los medios técnicos y humanos adscritos al establecimiento permanente, por lo que no podemos pronunciarnos al respecto debiendo diferenciar dos situaciones:

b.1) El establecimiento permanente interviene en la realización de la entrega

En la entidad mercantil consultante, respecto a la operación de entrega concreta, estaría establecida en el territorio de aplicación del IGIC y tendría la consideración de sujeto pasivo (artículo 19.1.1º de la Ley 20/1991), obligado a emitir factura con la repercusión del Impuesto (artículos 20.Uno y 59.1.b) de la Ley 20/1991) y a su autoliquidación (artículo 59.1.f) del cuerpo legal citado anteriormente).

b.2) El establecimiento permanente no interviene en la realización de la entrega

Conforme al artículo 19.3 de la Ley 20/1991, en este supuesto y por esta concreta operación, la entidad mercantil consultante no se encontraría establecida en Canarias, produciéndose la inversión del sujeto pasivo en el empresario o profesional adquirente.

La entidad mercantil consultante deberá emitir una factura sin repercusión de cuota alguna del IGIC y con la expresión "*inversión del sujeto pasivo*", todo ello conforme con el artículo 6.1.m) 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.

Venta realizada con condiciones de entrega DAP (Delivery at Place).

Bajo esta modalidad el vendedor pone el bien objeto de transmisión a disposición del adquirente en el punto que convenga con el comprador, no siendo responsable de la descarga del bien en destino. El comprador asume la descarga del bien y los gastos de la declaración de importación.

Conforme a ello, la única operación sujeta al IGIC y al AIEM es la importación, siendo sujeto pasivo, conforme al artículo 21 de la Ley 20/1991, el adquirente del bien.

QUINTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- Hasta el día 31 de diciembre de 2020, la importación definitiva de bolsas biodegradables impresas con asas y con capacidad superior a 2 litros y que no contienen polímeros de etileno, está sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo general del 7 por ciento, y no sujeta al AIEM.

- Desde el día 1 de enero de 2021, la importación definitiva de bolsas biodegradables impresas con asas y con capacidad superior a 2 litros y que no contienen polímeros de etileno, está sujeta al IGIC, siendo aplicable el tipo general del 7 por ciento, y sujeta al AIEM al tipo impositivo del 5 por ciento.

- Con carácter general, la venta por parte de la entidad mercantil consultante bajo la modalidad de entrega DDP supondría las siguientes operaciones:

a) la importación del bien, siendo sujeto pasivo el vendedor; es decir, la entidad mercantil consultante.

b) la entrega del bien, siendo sujeto pasivo la entidad mercantil consultante siempre y cuando el establecimiento permanente que dispone en Canarias intervenga en la entrega. Respecto a esta operación, la entidad mercantil consultante se encuentra establecida en Canarias.

En el supuesto que el establecimiento permanente de la entidad mercantil consultante no intervenga en la entrega, se invertirá la condición de sujeto pasivo en el empresario o

profesional adquirente y establecido en Canarias, dado que respecto a esta operación la entidad mercantil consultante no se encuentra establecida en Canarias.

- Con carácter general, la venta por parte de la entidad mercantil consultante bajo la modalidad de entrega DAP, supondría la existencia de una única operación de importación del bien, siendo sujeto pasivo el adquirente.

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.

Las Palmas de Gran Canaria, 29 de diciembre de 2020

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PLANIFICACIÓN

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García