Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1436 (25/10/2011)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 10.1.27º Ley 20/1991 Art. 10.3 Ley 20/1991 Art. 13 Real Decreto 2538/1994

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad consultante manifiesta que ha iniciado su actividad dándose de alta en los epígrafes del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE) 619.3 Comercio al por mayor de metales preciosos, artículos de joyería, bisutería y de relojería, y 651.5 Comercio al por menor de prendas especiales.

Consulta si tiene o no durante el presente año 2011 la consideración de comerciante minorista.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- A efectos del IGIC, un sujeto pasivo no podrá disponer simultáneamente de la consideración de comerciante minorista para parte de su actividad comercial y de comerciante no minorista para otra parte de su actividad comercial.

Segundo.- Un sujeto pasivo que comienza la actividad comercial dándose de alta en un epígrafe del IAE de comercio al por menor y en otro epígrafe del IAE de comercio al por mayor, no tendrá ese año la consideración de comerciante minorista, por lo que las entregas derivadas de la actividad comercial estarán sujetas y no exentas al IGIC.

Al siguiente año, tendrá la consideración de comerciante minorista si la suma de las contraprestaciones durante el año natural anterior y correspondientes a las entregas realizadas, en dicho año y en Canarias, por su actividad comercial (tanto la desarrollada en el ámbito del epígrafe del IAE de comercio al por menor como la desarrollada en el ámbito del epígrafe del IAE de comercio al por mayor) a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

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 las atribuciones conferidas 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 entidad consultante manifiesta que ha iniciado su actividad dándose de alta en los epígrafes del Impuesto sobre Actividades Económicas (en adelante, IAE) 619.3 Comercio al por mayor de metales preciosos, artículos de joyería, bisutería y de relojería, y 651.5 Comercio al por menor de prendas especiales.

Consulta si tiene o no durante el presente año 2011 la consideración de comerciante minorista.

SEGUNDO.- El artículo 10.1.27º de la Ley 20/1991 dispone:

"1. Están exentas de este Impuesto:

(...)

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 esta Ley y todo ello sin perjuicio de lo que se establece en el apartado siguiente.

Asimismo, estarán exentas las entregas de bienes muebles o semovientes que efectúen otros sujetos pasivos del Impuesto, siempre que éstos 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."

C/ Profesor Agustín Millares Carló nº 22
Edificio de Usos Múltiples I-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

Por otra parte, el artículo 10.3 de la Ley 20/1991 define al comerciante minorista en los siguientes términos:

"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, efectuadas durante el año precedente, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

3º.- Para la aplicación de lo dispuesto en el número anterior se considerará que no son operaciones de transformación y, consecuentemente, no se perderá la condición de comerciantes minoristas, por la realización de tales operaciones, las que a continuación se relacionan:

a) Las de clasificación y envasado de productos.

b) Las de colocación de marcas o etiquetas, así como las de preparación y corte previas a la entrega de los bienes transmitidos.

c) Las manipulaciones que se determinen reglamentariamente."

De este último precepto, se deriva que para un sujeto pasivo disponga de la consideración de comerciante minorista es imprescindible cumplir un requisito objetivo (que realice 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) y un requisito cuantitativo (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, efectuadas durante el año precedente, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas).

Para la resolución de la presente consulta nos detendremos en el requisito cuantitativo y comprobamos que es esencial para determinar el cumplimiento de este requisito el cómputo de las entregas de bienes efectuadas en el año precedente. El problema surge cuando se comienza la actividad comercial, como es el supuesto objeto de consulta, y no cabe determinar el porcentaje de entregas a particulares o a la Seguridad Social el año natural anterior.

La solución a este problema está recogida en el artículo 13 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, Real Decreto 2538/1994), que desarrolla reglamentariamente el artículo 10.3 de la Ley 20/1991 (el subrayado es nuestro):

C/ Profesor Agustín Millares Carló nº 22
Edificio de Usos Múltiples I-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

"*1. 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.

No se considerarán comerciantes minoristas, en relación con los productos por ellos transformados, quienes hubiesen sometido los productos objeto de su actividad por sí mismos o por medio de terceros, a algunos de los procesos indicados en el párrafo anterior, sin perjuicio de su consideración de tales respecto de otros productos de análoga o distinta naturaleza que comercialicen en el mismo estado en que los adquirieron.

2º Que la suma de las contraprestaciones correspondientes a las entregas de dichos bienes en establecimientos situados en Canarias a la Seguridad Social o a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales, efectuadas durante el año precedente, hubiese excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

El requisito establecido en el párrafo anterior no será de aplicación en relación con los sujetos pasivos que, teniendo la condición de comerciantes minoristas según las normas reguladoras del Impuesto sobre Actividades Económicas, no puedan calcular el porcentaje que en dicho párrafo se indica por no haber realizado durante el año precedente actividades comerciales. (...)"

Vemos que el artículo 13 del Real Decreto 2538/1994 establece una presunción para determinar si se tiene o no la consideración de comerciante minorista cuando el año natural anterior no es posible calcular el requisito cuantitativo por ausencia de actividad de comercio: si el sujeto pasivo se da de alta en un epígrafe del IAE de comercio al por menor, el año de comienzo de la actividad comercial tiene la consideración de comerciante minorista; si se da de alta en un epígrafe del IAE de comercio al por mayor no tiene en el año de comienzo la consideración de comerciante minorista.

Ahora bien, un sujeto pasivo que desarrolla una actividad comercial tendrá respecto al IGIC la consideración o no de comerciante minorista, pero en ningún caso podrá disponer simultáneamente la doble consideración de que para parte de la actividad comercial tiene la consideración de comerciante minorista, sujeta y exenta al IGIC, y para otra parte de la actividad comercial no tiene tal consideración, sujeta y no exenta al IGIC. En definitiva, la entidad consultante no podrá disponer en el año 2011 de la consideración de comerciante minorista.

TERCERO.- Conforme a lo expuesto anteriormente, es criterio vinculante de este Centro Directivo que:

Primero.- A efectos del IGIC, un sujeto pasivo no podrá disponer simultáneamente de la consideración de comerciante minorista para parte de su actividad comercial y de comerciante no minorista para otra parte de su actividad comercial.

C/ Profesor Agustín Millares Carló nº 22
Edificio de Usos Múltiples I-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

Segundo.- Un sujeto pasivo que comienza la actividad comercial dándose de alta en un epígrafe del IAE de comercio al por menor y en otro epígrafe del IAE de comercio al por mayor, no tendrá ese año la consideración de comerciante minorista, por lo que las entregas derivadas de la actividad comercial estarán sujetas y no exentas al IGIC.

Al siguiente año, tendrá la consideración de comerciante minorista si la suma de las contraprestaciones durante el año natural anterior y correspondientes a las entregas realizadas, en dicho año y en Canarias, por su actividad comercial (tanto la desarrollada en el ámbito del epígrafe del IAE de comercio al por menor como la desarrollada en el ámbito del epígrafe del IAE de comercio al por mayor) a quienes no tengan la condición de empresarios o profesionales o a la Seguridad Social, hubiera excedido del 70 por 100 del total de las realizadas.

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, 25 de octubre de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

C/ Profesor Agustín Millares Carló nº 22
Edificio de Usos Múltiples I-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