CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1606 (07/10/13)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 19.3 Ley 20/1991 Art. 17.Dos Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, no establecida en Canarias, ha absorbido a dos sociedades, una de ellas establecida en Canarias por disponer de establecimiento permanente.

La entidad consultante absorbente señala que su modo de proceder es el siguiente:

- En su domicilio fiscal lleva a cabo la gestión y el ejercicio de su actividad empresarial de transporte de mercancías y desde donde fija la política de contratación y de precios.

- Contrata los servicios de gestión de sus plataformas a empresas establecidas en Canarias. Entre las funciones que desarrollan estas empresas está la del contacto con las empresas proveedoras del servicio de arrastre de plataformas. En ningún caso, la empresa contratada tiene facultades de cerrar los aspectos relevantes de la contratación, entre otros el precio de los servicios, que en todo caso se fijan según la política adoptada por la entidad mercantil consultante.

Las empresas contratadas para la gestión de sus plataformas en Tenerife, La Palma y Gran Canaria, hacen uso para el estacionamiento temporal de las plataformas del espacio portuario que tiene por concesión una de las empresas contratadas.

- No dispone de locales (ni en calidad de propietario ni en calidad de arrendatario) ni de personal en Canarias.

Con base en todo lo expuesto, se consulta si la entidad mercantil consultante se encuentra establecida en Canarias.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

De acuerdo con lo manifestado en el escrito de petición de consulta, la entidad mercantil consultante no se encuentra establecida en Canarias.

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 el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante, no establecida en Canarias, ha absorbido a dos sociedades, una de ellas establecida en Canarias por disponer de establecimiento permanente.

La entidad consultante absorbente señala que su modo de proceder es el siguiente:

- En su domicilio fiscal lleva a cabo la gestión y el ejercicio de su actividad empresarial de transporte de mercancías y desde donde fija la política de contratación y de precios.

- Contrata los servicios de gestión de sus plataformas a empresas establecidas en Canarias. Entre las funciones que desarrollan estas empresas está la del contacto con las empresas proveedoras del servicio de arrastre de plataformas. En ningún caso, la empresa contratada tiene facultades de cerrar los aspectos relevantes de la contratación, entre otros el precio de los servicios, que en todo caso se fijan según la política adoptada por la entidad mercantil consultante.

Las empresas contratadas para la gestión de sus plataformas en Tenerife, La Palma y Gran Canaria, hacen uso para el estacionamiento temporal de las plataformas del espacio portuario que tiene por concesión una de las empresas contratadas.

- No dispone de locales (ni en calidad de propietario ni en calidad de arrendatario) ni de personal en Canarias.

Con base en todo lo expuesto, se consulta si la entidad mercantil consultante se encuentra establecida en Canarias.

SEGUNDO.- La primera cuestión a determinar es si la entidad mercantil consultante, con domicilio fiscal fuera de Canarias y sin establecimiento permanente, por el hecho de absorber una sociedad mercantil establecida en Canarias por disponer de establecimiento permanente, se encuentra establecida en Canarias.

La fusión por absorción por parte de la sociedad consultante, ya existente, de una o más sociedades, implica que aquella adquiera por sucesión universal los patrimonios de las sociedades absorbidas, pero ello no implica que de forma automática se encuentre establecida en Canarias, porque nada se indica en tal sentido ni en la regulación del IGIC ni en la normativa del régimen de fusión recogida en la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles.

Para determinar si la sociedad absorbente, como consecuencia del proceso de fusión, se encuentra o no establecida en Canarias, debe examinarse su forma de actuación con posterioridad a la fusión.

La entidad mercantil expresa que su modo de proceder es el siguiente:

- En su domicilio fiscal lleva a cabo la gestión y el ejercicio de su actividad empresarial de transporte de mercancías y desde donde fija la política de contratación y de precio.

- Contrata los servicios de gestión de sus plataformas a empresas establecidas en Canarias. Entre las funciones que desarrollan estas empresas está la del contacto con las empresas proveedoras del servicio de arrastre de plataformas. En ningún caso, la empresa contratada tiene facultades de cerrar los aspectos relevantes de la contratación, entre otros el precio de los servicios, que en todo caso se fijan según la política adoptada por la entidad mercantil consultante.

Las empresas contratadas para la gestión de sus plataformas en Tenerife, La Palma y Gran Canaria, hacen uso para el estacionamiento temporal de las plataformas del espacio portuario que tiene por concesión una de las empresas contratadas.

- No dispone de locales (ni en calidad de propietario ni en calidad de arrendatario) ni de personal en Canarias.

El artículo 19.3 de la Ley 20/1991 dispone:

> *"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."*

El artículo 17.Dos de la Ley 20/1991 establece el concepto general, a efectos del IGIC, de "establecimiento permanente":

> *"Cualquier lugar fijo de negocios donde los sujetos pasivos realicen actividades empresariales o profesionales.*

Sintentizando bastante la doctrina sobre el concepto general de establecimiento permanente, cabe señalar que tres son los elementos que han de concurrir en una localización para que pueda entenderse que constituye un "lugar fijo de negocios":

- En primer lugar, deben existir unos medios afectos a la organización empresarial o profesional en las Islas Canarias, o empleando el lenguaje de la propia Ley 20/1991, un "lugar fijo" donde se encuentren los activos con los que se lleva a cabo la actividad empresarial o profesional.

- En segundo lugar, se requiere una "organización" resultante de la ordenación de los factores materiales y humanos, o de uno de ellos, cuyo objetivo no es otro que el de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en los términos expresados en el artículo 5.1 de la propia Ley 20/1991.

- Y en tercer y último lugar, se exige también que la actividad empresarial o profesional esté vinculada al lugar fijo de negocios, o lo que es lo mismo, al establecimiento permanente.

Junto al concepto general, el artículo 17.Dos de la Ley 20/1991 incluye una serie de casos especiales de establecimiento permanente, de la que este Centro Directivo quiere destacar que se trata de un *numerus apertus* o lista abierta que no agota el concepto de establecimiento permanente, aunque sí abarca con toda probabilidad, como subraya alguna doctrina, la mayoría de los establecimientos con que puede operar un empresario o profesional:

> *"En particular, tendrán esta consideración:*
> *a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.*
> *b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.*
> *c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.*
> *d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.*
> *e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías.*
> *f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.*
> *g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título."*

Señala la entidad mercantil consultante que desde su domicilio fiscal situado fuera de Canarias lleva a cabo la gestión y el ejercicio de su actividad empresarial de transporte de mercancías, y que no dispone de locales (ni en calidad de propietario ni en calidad de arrendatario) ni de personal en Canarias. Conforme a estos datos, parece desprenderse que la entidad consultante no se encuentra establecida en Canarias.

No obstante, resulta necesario analizar por separado otras manifestaciones contenidas en el escrito de petición de consulta, a saber:

- Una de las empresas que presta servicios de gestión de sus plataformas a la entidad

mercantil consultante es concesionaria de un espacio portuario donde se estacionan las plataformas.

La postura de esta Dirección General de Tributos inicial fue la de considerar que la simple posibilidad de disponer de una capacidad de almacenamiento en un bien inmueble situado en Canarias, suponía estar establecido en Canarias (consulta 700 de 12 de noviembre de 2002). Esta posición doctrinal se modificó mediante la consulta vinculante 1350 de 14 de abril de 2010 que sentó la siguiente doctrina administrativa:

"*El almacenamiento por la sociedad consultante de productos de su propiedad en los locales contratados por la compañía logística que le presta los servicios de almacenamiento, no determina la existencia de establecimiento permanente en el archipiélago canario, ya que la sociedad no dispone en las islas de ningún almacén como propietaria ni como arrendataria o titular de derecho real de uso*."

Esta doctrina administrativa ha sido ratificada en diversas consultas. De este modo, y por todas, en la consulta vinculante 1385 de 10 de diciembre de 2010 se expresa:

"*Que la sociedad A no se encuentra establecida en Canarias, por no disponer en las islas de establecimiento permanente, puesto que no es propietaria de ningún local en el archipiélago, ni cuenta con ningún medio humano ni con una red de agentes autorizados que intervengan en la distribución de los productos en nuestra Comunidad, razón por la cual necesita de los servicios logísticos de una entidad para el almacenamiento de los productos en territorio canario, siendo, a estos efectos, indiferente el que la sociedad A disponga o no de un espacio físico determinado en el almacén de la entidad logística*."

- Una de las funciones de las entidades mercantiles que prestan los servicios de gestión de las plataformas de la entidad mercantil consultante es entrar en contacto con las empresas proveedoras del servicio de arrastre de plataformas.

La cuestión es decidir si esto es suficiente para determinar que la entidad mercantil consultante dispone de establecimiento permanente en Canarias, y por ende, se encuentra establecida, puesto que las entidades que prestan el servicio de gestión de las plataformas podrían considerarse agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta de la entidad mercantil consultante.

Se señala en el texto de la consulta dos cuestiones importantes. En primer lugar, que desde el domicilio fiscal de la entidad mercantil consultante se fija la política de contratación y los precios, y, en segundo lugar, que las entidades que prestan los servicios de gestión de las plataformas no tienen facultades para cerrar los aspectos relevantes de la contratación, entre otros, el precio de los servicios.

Para disponer de la consideración de agente o representante autorizado para contratar en nombre y por cuenta de la entidad mercantil consultante, y por tanto tener la consideración de establecimiento permanente, resulta necesario estar facultado para negociar todos los elementos y detalles del contrato mercantil, aunque no esté capacitado para suscribirlo, dirigiendo y llevando a cabo el proceso de negociación.

Conforme al contenido del escrito de petición de consulta, las entidades que prestan servicio de gestión de las plataformas únicamente acercan a las posibles prestadoras de servicios de arrastre de plataformas a la entidad mercantil consultante, determinando esta entidad con las prestadoras de servicios de arrastre los elementos y detalles fundamentales del contrato mercantil. Derivado de todo ello, las entidades que prestan servicio de gestión de las plataformas no pueden tener la consideración de agencia o representación de la entidad mercantil consultante.

TERCERO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo que, de acuerdo con lo manifestado en el escrito de petición de consulta, la entidad mercantil consultante no se encuentra establecida en Canarias.

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, 7 de octubre de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván