CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1592 (08/07/13)

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

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante tiene domicilio fiscal fuera de Canarias y es titular de una empresa dependiente con domicilio fiscal en Canarias; ambas tienen como objeto social el transporte de paquetería y actividades auxiliares y complementarias del transporte.

Cuando se trata del transporte de mercancías de la Península a Canarias y el cliente ha contratado a la entidad mercantil consultante, éste envía la mercancía a Canarias siendo la destinataria la empresa dependiente, que efectúa los trámites de despacho de importación, que la deposita en sus almacenes para la clasificación y reparto a los destinatarios, sin que la entidad mercantil consultante disponga en dichos almacenes de un espacio físico determinado. En ocasiones, y a peticiones del cliente, puede almacenar la mercancía por un período determinado.

Por esta actividad de manipulación, distribución y almacenamiento, la empresa dependiente factura a la entidad mercantil consultante. Todo ello con independencia de la factura del servicio de ésta al cliente.

Expresa la entidad mercantil consultante que no es propietaria de ningún local, ni cuenta con medios humanos en Canarias. Consulta si por disponer de un espacio físico en el almacén de una entidad mercantil de la que es titular de su capital social se encuentra establecida en Canarias.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

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

Visto escrito presentado por , en el que se formula consulta tributaria en relación al 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, se emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante tiene domicilio fiscal fuera de Canarias y es titular de una empresa dependiente con domicilio fiscal en Canarias; ambas tienen como objeto social el transporte de paquetería y actividades auxiliares y complementarias del transporte.

Cuando se trata del transporte de mercancías de la Península a Canarias y el cliente ha contratado a la entidad mercantil consultante, éste envía la mercancía a Canarias siendo la destinataria la empresa dependiente, que efectúa los trámites de despacho de importación, que la deposita en sus almacenes para la clasificación y reparto a los destinatarios, sin que la entidad mercantil consultante disponga en dichos almacenes de un espacio físico determinado. En ocasiones, y a peticiones del cliente, puede almacenar la mercancía por un período determinado.

Por esta actividad de manipulación, distribución y almacenamiento, la empresa dependiente factura a la entidad mercantil consultante. Todo ello con independencia de la factura del servicio de ésta al cliente.

Expresa la entidad mercantil consultante que no es propietaria de ningún local, ni cuenta con medios humanos en Canarias. Consulta si por prestar servicio de almacenamiento en el almacén de una entidad mercantil dependiente se encuentra establecida en Canarias.

SEGUNDO.- 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 consultante que no es propietaria de ningún local, ni cuenta con medios humanos en Canarias, por lo que no dispone de una organización capaz de realizar de forma autónoma su actividad. Conforme a este dato, la entidad mercantil no dispone de una

organización mínima en Canarias que permita determinar que se encuentra establecida en Canarias.

No cambia esta afirmación el hecho de que preste un servicio de almacenamiento en Canarias. 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*."

Esta postura no se modifica por el hecho de que la entidad prestadora de servicio de almacenamiento a la entidad mercantil consultante sea dependiente de ésta.

Señala expresamente en el texto de petición de la consulta que "*La contratación del servicio de transporte por parte del cliente, puede ser realizado por una u otra sociedad, en función de si el transporte se realiza a portes pagados o a portes debido, en el sentido del envío de la mercancías; si bien a efectos internos, el servicio prestado al cliente por ambas sociedades es efectuado y facturado entre éstas en función de criterios establecidos que obedecen a factores como los costes incurridos, los activos empleados, las funciones ejercidas y los riesgos asumidos."*. En este sentido, no parece que la entidad dependiente actúe como representante autorizado para contratar en nombre y por cuenta de la entidad mercantil consultante.

TERCERO.- De acuerdo con lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que, de acuerdo con lo manifestado en el escrito 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, 8 de julio de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván