Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1479 (20/03/2012)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Dos Ley 20/1991 Art. 48 Ley 20/1991 Art. Segundo Ley 6/2008 Art. 12 Decreto 268/2011

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante, Central de Compras de un Grupo de Telecomunicaciones, proveedora de su Filial en las Islas Canarias, consulta si está establecida en las Islas Canarias a efectos del IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Primero.- Conforme a los datos que figuran en la petición de consulta, la entidad mercantil consultante no se encuentra establecida en Canarias.

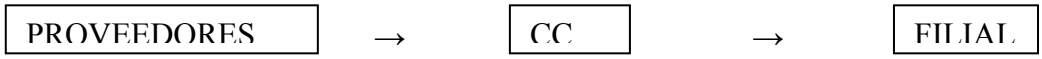
Segundo. Puesto que el destinatario de las entregas que realiza la entidad mercantil consultante es un empresario establecido en Canarias, se invierte en él la condición de sujeto pasivo con obligación de declarar las cuotas del IGIC devengadas en las entregas.

Tercero.- La entidad mercantil consultante tendrá derecho a la devolución de las cuotas del IGIC soportadas por su condición de empresario no establecido, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 48 de la Ley 20/1991, artículo segundo de la Ley 6/2008 y artículo 12 del Reglamento de gestión.

Visto el escrito presentado , 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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante (Central de Compras, en adelante CC) manifiesta que es una entidad luxemburguesa que se dedica a la compraventa de bienes y servicios relacionados con el mercado de las telecomunicaciones. Concretamente, ejerce las funciones de central de compras dentro de un grupo empresarial (en adelante, Grupo) de tal manera que la compañía centraliza las compras a realizar por las filiales del grupo, vendiendo posteriormente los bienes y/o servicios adquiridas a las filiales correspondientes.

En el marco de esta operativa CC centraliza las compras a realizar por la filial española del Grupo (en adelante, "Filial"), siendo por tanto el flujo de facturación de la siguiente manera:



Parte de las citadas compras y ventas por CC a Filial tiene lugar en las Islas Canarias, donde esta última se encuentra establecida a efectos del IGIC. Concretamente, las operaciones realizadas por CC en las Islas Canarias son las siguientes:

1) Ventas al establecimiento permanente canario de Filial

- CC realiza fundamentalmente ventas de bienes a Filial. Entre otros, dichos bienes pueden ser componentes de redes de telecomunicaciones que facilitan la transmisión de voz y datos, componentes de red de banda ancha tales como "routers", antenas de cuadro, etc.
- La venta de estos bienes puede realizarse conjuntamente con un servicio de instalación de los mismos por parte de CC. De ser éste el caso, CC factura el servicio de instalación conjuntamente con la venta del bien, teniendo el servicio de instalación una naturaleza auxiliar a la venta del bien.

2) Compras en las Islas Canarias

- Los bienes vendidos por CC a Filial son previamente adquiridos por aquélla en las Islas Canarias, encontrándose los bienes en todo momento en dicho territorio canario.
- El proveedor de dichos bienes puede ser:
  - o una entidad establecida en Canarias, o
  - o una entidad no establecida en Canarias que hubiera importado previamente los bienes.
- Para aquellos casos en los que CC vende a Filial el bien conjuntamente con su

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-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

instalación, aquélla adquiere igualmente del proveedor de tales bienes los servicios de instalación de los mismos, en cuyo caso dicho proveedor facturaría conjuntamente la entrega de los bienes y la instalación de los servicios, teniendo estos últimos, tal y como se ha señalado con anterioridad, una naturaleza auxiliar a la venta del bien.

Los bienes vendidos por CC a Filial, tal y como se señalaba con anterioridad, se encuentran en todo momento en territorio canario, teniendo lugar un flujo de facturación simultáneo de los proveedores a CC y de ésta a Filial.

En cuanto al movimiento físico de los bienes, éste puede ser, como regla general, de la siguiente manera:

- Para aquellos casos en los que CC adquiere los bienes de una entidad establecida en Canarias: los bienes son transportados desde el almacén del proveedor al lugar indicado al efecto por CC o por Filial.

- Para los supuestos en los que CC adquiere los bienes de una entidad no establecida en Canarias que hubiera importado previamente los bienes: los mismos son transportados dentro del territorio canario desde la Aduana donde se hubiera declarado la importación al lugar indicado al efecto por CC o por Filial.

CC no se encarga en ningún caso del transporte de las mercancías dentro del territorio canario, corriendo éste a cargo bien de su proveedor, o bien de Filial.

Por último, en el caso de que los bienes vendidos necesiten instalación antes de su venta, dicha instalación se realizara en las instalaciones o lugares que determine CC o Filial.

CC dispone de NIF otorgado por la Administración tributaria española, y utiliza el mismo al efecto de expedir sus facturas al establecimiento permanente canario de Filial, documentando las ventas mencionadas con anterioridad

Para la realización de las operaciones descritas en el punto anterior, CC no tiene ninguna presencia física en las Islas Canarias, ya que no dispone en dicho territorio de ningún almacén, oficina, agencia de representación, personal, etc. En consecuencia, la realización de su actividad económica en las Islas Canarias está sustentada exclusivamente en las compras que han sido descritas con anterioridad, negociándose los términos de las compras y ventas directamente desde la sede de la compañía en Luxemburgo.

A continuación el consultante reproduce en su escrito el contenido íntegro del artículo 17 de la Ley 20/1991, y solicita aclaración de si tiene la consideración de entidad establecida en territorio canario a efectos del IGIC, dados los antecedentes descritos con anterioridad, esto es:

- CC no dispone en las Islas Canarias de almacén, oficina, agencia de representación, personal, etc.

- La actividad desarrollada por CC en las Islas Canarias se sustenta, por tanto, en las compras de bienes y servicios de instalación realizados a proveedores canarios.

- Los términos y condiciones de las compras a los proveedores canarios y ventas a Filial se negocian directamente por CC desde la sede de la compañía en Luxemburgo.

- El único cliente de CC en las Islas Canarias es el establecimiento permanente de Filial, a quien CC vende los bienes y servicios de instalación previamente adquiridos de los proveedores

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-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

canarios.

- CC utiliza el NIF otorgado por la Administración tributaria española al efecto de expedir sus facturas a Filial.

A continuación el consultante reproduce el texto del artículo 19 de la mencionada Ley 20/1991, del IGIC para, en el caso de que se considere que CC está establecida a efectos del IGIC, se aclare si dicho establecimiento interviene en la realización de las operaciones a efectos de determinar el sujeto pasivo, y plantea las siguientes posibilidades:

- Si CC está establecida a efectos del IGIC, y el establecimiento permanente interviene en la realización de las operaciones, dicho establecimiento permanente de CC será el sujeto pasivo de las ventas realizadas a Filial.

- Si CC está establecida a efectos del IGIC pero, por el contrario, el establecimiento permanente no interviene en la realización de las operaciones, sería de aplicación la regla de la inversión del sujeto pasivo, en cuyo caso será Filial, y no el establecimiento permanente de CC, el sujeto pasivo de tales operaciones.

SEGUNDO.- 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*

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-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

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."

Del texto de la consulta se desprende que la entidad mercantil consultante, CC, no dispone en las Islas Canarias de almacén, oficina, agencia de representación, personal, etc. y los términos y condiciones de las compras a los proveedores canarios y ventas a Filial se negocian directamente por CC desde la sede de la compañía en Luxemburgo, por tanto no existen medios materiales y/o humanos afectos a una organización empresarial o profesional en las Islas Canarias.

TERCERO.- Establecido el criterio, conforme a lo manifestado en el texto de la consulta, que la entidad consultante CC no se encuentra establecido en Canarias, debemos analizar quién es el sujeto pasivo en relación a las operaciones entre CC y Filial.

El artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991 dispone:

"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."

Para la inversión del sujeto pasivo prevista en el citado artículo 19.1.2º.a) es preciso el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) Que nos encontremos ante una operación de entrega de bienes o prestaciones de servicios sujetas al IGIC.

En el caso objeto de consulta, nos encontramos con entregas de bienes cuya transmisión del poder de disposición se produce en Canarias, por tanto se tratan de operaciones sujetas al IGIC conforme a lo establecido en el artículo 16.1 de la Ley 20/1991.

Este precepto dispone:

"1. Regla general:

Las entregas de bienes se entenderán realizadas donde éstos se pongan a disposición del adquirente."

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-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

Respecto a los servicios de instalación de los bienes entregados, puesto que se señala en el texto de la consulta que son accesorios a la entrega del bien, el gasto de instalación forma parte de la base imponible de la entrega del bien, siguiendo, lógicamente, el mismo tratamiento fiscal de la entrega del bien.

b) Que el empresario o profesional que realiza la operación no se encuentre establecido en Canarias.

Ya hemos manifestado que, conforme a los datos ofrecidos en el texto de petición de consulta, CC no se encuentra establecido en Canarias.

c) Que el adquirente del bien o servicio sea un empresario o profesional establecido en Canarias.

El adquirente de los bienes entregados por CC, Filial, es un empresario o profesional establecido en Canarias según se desprende del texto de petición de consulta.

Puesto que nos encontramos con una operación sujeta al IGIC efectuada por un empresario no establecido en Canarias y un adquirente, empresario o profesional, establecido, se invierte en éste la condición de sujeto pasivo con la obligación de declarar la cuota del IGIC devengada en la operación.

CUARTO.- Aunque no ha sido objeto de consulta, la entidad mercantil consultante tendrá derecho a la devolución de las cuotas del IGIC devengadas y soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que utilicen en la realización de las entregas de bienes a Filial, conforme a lo establecido en el artículo 48 de la Ley 20/1991, y siempre que se cumpla el al requisito temporal establecido en el artículo segundo de la Ley territorial 6/2008, de 23 de diciembre, de medidas tributarias incentivadoras de la actividad económica (en adelante, Ley 6/2008), y el resto de los requisitos establecidos en el 12 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 (en adelante, Reglamento de gestión).

QUINTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo que:

Primero.- Conforme a datos que figuran en la petición de consulta, la entidad mercantil consultante no se encuentra establecida en Canarias.

Segundo. Puesto que el destinatario de las entregas que realiza la entidad mercantil consultante es un empresario establecido en Canarias, se invierte en él la condición de sujeto pasivo con obligación de declarar las cuotas del IGIC devengadas en las entregas.

Tercero.- La entidad mercantil consultante tendrá derecho a la devolución de las cuotas del IGIC soportadas por su condición de empresario no establecido, siempre que se cumplan las condiciones establecidas en el artículo 48 de la Ley 20/1991, artículo segundo de la Ley 6/2008 y artículo 12 del Reglamento de gestión.

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-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

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, 20 de marzo de 2012

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-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