Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 8.2.1º Ley 20/1991 Art. 11.1 Ley 20/1991 Art. 13.1.2º de la Ley 20/1991 Art. 16.2.1º Ley 20/1991 Art. 9.2.1º Real Decreto 2538/1994 Art. 16.1.2º Real Decreto 2538/1994
CUESTIÓN PLANTEADA: La entidad consultante plantea la siguiente consulta textual: "Una mercancía que se encuentra en un depósito comercial autorizado por su Consejería es vendida en régimen de exportación (EX 3) de depósito a una empresa con sede social en Las Palmas de Gran Canaria quien a su vez, sin salir del recinto aduanero del muelle, la exporta a un tercer país. Quisiera que me informara si esta mercancía debe pagar IGIC a la salida del depósito en Tenerife o si por el contrario a ser destinado a la exportación a un tercer país está exenta de dicho impuesto."	
CONTESTACIÓN VINCULANTE: Véase texto de la consulta.	

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda, por en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (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 Decreto 12/2004 de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad consultante plantea la siguiente consulta textual:

"Una mercancía que se encuentra en un depósito comercial autorizado por su Consejería es vendida en régimen de exportación (EX 3) de depósito a una empresa con sede social en Las Palmas de Gran Canaria quien a su vez, sin salir del recinto aduanero del muelle, la exporta a un tercer país.

Quisiera que me informara si esta mercancía debe pagar IGIC a la salida del depósito en Tenerife o si por el contrario a ser destinado a la exportación a un tercer país está exenta de dicho impuesto."

SEGUNDO.- Previamente conviene señalar, conforme establece el artículo 88.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que las consultas tributarias escritas se formularán antes de la finalización del plazo establecido para el ejercicio de los derechos, la presentación de declaraciones o autoliquidaciones o el cumplimiento de otras obligaciones tributarias. Por ello no tendrán efectos vinculantes para la Administración tributaria, según lo dispuesto en el artículo 89 de la citada Ley, las contestaciones a las consultas formuladas fuera del plazo establecido en el apartado 2 del artículo 88 citado, y que planteen cuestiones relacionadas con el objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad. En consecuencia se advierte al interesado que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes si se incumple lo señalado en los preceptos anteriores.

TERCERO.- Hecha esta salvedad y entrando en la cuestión planteada, ante las dudas que se plantean por la redacción de la consulta se exponen varios escenarios de actuación, partiendo de la hipótesis que quienes entregan los bienes se tratan de empresarios:

1) Salida de un bien situado en depósito para su entrega fuera de depósito.

En este supuesto nos encontramos con dos operaciones:

a) Importación del bien.

El artículo 8.2.1º de la Ley 20/1991 expresa que se considera importación:

"1º.- La autorización para el consumo en las Islas Canarias de los bienes que se encuentren reglamentariamente en los regímenes de importación temporal, tránsito,

perfeccionamiento activo en el sistema de suspensión o depósito, así como en Zonas y Depósitos Francos."

El artículo 9.2.1º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, señala lo siguiente:

"*2. Sin perjuicio de lo previsto en el número anterior se considerará también importación:*

1º. La autorización para el consumo en las Islas Canarias de los bienes que se encuentren reglamentariamente en los regímenes de importación temporal, tránsito, perfeccionamiento activo en el sistema de suspensión o depósito, así como en Zonas y Depósitos Francos.

La autorización para el consumo se concederá a solicitud del interesado y previo cumplimiento de los requisitos exigidos para ello en la legislación reguladora de cada uno de los regímenes mencionados.

Se producirá también el hecho imponible importación de bienes en los supuestos de incumplimiento de los requisitos establecidos para la concesión de los regímenes especiales descritos en este apartado 1º."

Por tanto, la salida de un depósito autorizado de un bien con el objeto de su posterior entrega en el ámbito de aplicación del IGIC se considera una importación.

b) Entrega del bien.

Esta operación se encuentra sujeta en todo caso al IGIC.

2) Salida de un bien situado en depósito para su entrega fuera de depósito y posterior entrega del adquirente con destino a la exportación.

Este parece ser el supuesto planteado en la consulta. En este caso estamos ante tres operaciones:

a) Importación del bien.

La salida de un depósito autorizado de un bien con el objeto de su posterior entrega en el ámbito de aplicación del IGIC se considera una importación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 8.2.1º de la Ley 20/1991 y el artículo 9.2.1º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre.

b) Entrega del bien.

Operación sujeta al IGIC sin que en ningún caso pudiera ser de aplicación los supuestos de exención contemplados en el artículo 11 de la Ley 20/1991 regulador de las exenciones relativas a las exportaciones.

c) Entrega del bien con destino a la exportación

Esta operación se encuentra sujeta al IGIC pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 11.1 de la Ley 20/1991, que señala lo siguiente:

"*Están exentas:*

1. Las entregas de bienes enviados con carácter definitivo a la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la CEE o bien exportados definitivamente, a Terceros Países por el transmitente o por un tercero en nombre y por cuenta de éste."

El sujeto pasivo transmitente estará obligado a presentar un Documento Único Administrativo (DUA) de exportación.

3) Salida de un bien situado en depósito para su entrega fuera de Canarias

Existe una única operación de entrega sujeta al IGIC conforme a lo dispuesto en el 16.2.1º de la Ley 20/1991 que señala que:

"*Las entregas de bienes muebles corporales que situados en fábrica, almacén o depósito, deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o transporte, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2º siguiente*."

El apartado 2º que se menciona en este precepto no resulta aplicable al supuesto que nos ocupa, dado que se refiere a los bienes son objeto de instalación o montaje antes de su puesta a disposición.

Esta entrega se encuentra exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 11.1 de la Ley 20/1991. El sujeto pasivo transmitente estará obligado a presentar un Documento Único Administrativo (DUA) de exportación.

4) Entrega de bien dentro del depósito y salida de dicho depósito con destino a la exportación.

En este supuesto existe una única operación de entrega sujeta pero exenta al IGIC conforme a lo dispuesto en el artículo 13.1.2º de la Ley 20/1991 y el artículo 16.1.2º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario, que presentan las redacciones siguientes:

- "*Están exentas las siguientes operaciones relacionadas con las Zonas y Depósitos Francos y los Depósitos Aduaneros, siempre que se cumpla, en su caso, lo dispuesto en la legislación aplicable y los bienes a que se refieran permanezcan reglamentariamente en las citadas áreas sin ser utilizados ni consumidos: (...)*

2º.- Las entregas de bienes que se encuentren en las citadas áreas, así como las prestaciones de servicios relacionadas directamente con dichas entregas."

- "*1. Están exentas las siguientes operaciones relacionadas con las Zonas Francas, Depósitos Francos, Depósitos Aduaneros u otros depósitos autorizados, siempre que se*

cumpla, en cada caso, lo dispuesto en las legislaciones estatal y comunitaria aduaneras reguladoras de dichas áreas y los bienes a que se refieran no sean utilizados ni destinados a su consumo final en las mismas: (...)

2º. Las entregas de bienes que se encuentren en las mencionadas áreas."

El adquirente del bien como consecuencia de la salida del depósito del bien adquirido con destino al resto del territorio nacional, resto del territorio comunitario o tercero países, tendrá obligación de presentar un Documento Único Administrativo (DUA) de exportación.

5) Entrega de un bien dentro del depósito, salida de dicho depósito y posterior entrega.

En este caso existen tres operaciones:

a) Entrega del bien dentro del depósito.

Operación sujeta al IGIC pero exenta conforme a lo dispuesto en el artículo en el artículo 13.1.2º de la Ley 20/1991 y el artículo 16.1.2º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre.

b) Importación del bien.

La salida de un depósito autorizado de un bien con el objeto de su posterior entrega en el ámbito de aplicación del IGIC se considera una importación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 8.2.1º de la Ley 20/1991 y el artículo 9.2.1º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre.

c) Entrega del bien.

Esta entrega se encuentra sujeta en todo caso al IGIC.

6) Entrega de un bien dentro del depósito, salida de dicho depósito y posterior entrega con destino a la exportación.

En este supuesto existen tres operaciones:

a) Entrega del bien dentro del depósito.

Operación sujeta al IGIC pero exenta conforme a lo dispuesto en el artículo en el artículo 13.1.2º de la Ley 20/1991 y el artículo 16.1.2º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre.

b) Importación del bien.

La salida de un depósito autorizado de un bien con el objeto de su posterior entrega en el ámbito de aplicación del IGIC se considera una importación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 8.2.1º de la Ley 20/1991 y el artículo 9.2.1º del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre. Todo ello con independencia de que la

posterior entrega se encuentre exenta por ser enviada al resto del territorio nacional o resto del territorio comunitario, ser exportada a tercero países o ser expedidos o transportados a una Zona Franca, Depósito Franco, Depósito Aduaneros u otros depósitos autorizados.

A estos efectos resulta irrelevante que el depósito autorizado se encuentre dentro de un puerto o aeropuerto y el bien importado y objeto de entrega nunca salga del mismo antes de su envío o exportación o su expedición a una Zona Franca, Depósito Franco, Depósito Aduaneros u otros depósitos autorizados.

c) Entrega del bien con destino a la exportación.

Esta entrega se encuentra sujeta al IGIC pero exenta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 11.1 de la Ley 20/1991.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, advirtiendo como ha quedado expuesto que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, 30 de octubre de 2006
El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván