PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Anexo IV y VI de la Ley 20/1991.

CUESTIÓN PLANTEADA:

La sociedad consultante se dedica a la actividad de importación y venta al por mayor de muebles de oficina. La cuestión que se plantea mediante la presente consulta tributaria es la relativa al régimen fiscal aplicable al supuesto que se describe a continuación:

La sociedad se dedica habitualmente a la importación y venta de muebles de madera o metal incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 y que están gravados actualmente en el AIEM al tipo del 5%. Ello implica la tributación por este impuesto de las importaciones y de las entregas de bienes realizadas en el Archipiélago Canario. No obstante el Anexo VI de la Ley 20/91, y con objeto de evitar la sobreimposición a que estaban sometidas estas mercancías, dispuso la reducción del tipo impositivo del IGIC al 0% o al 2%.

En efecto, la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, modificó el anexo VI de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, en el que se establecen los tipos impositivos del IGIC sobre determinados artículos gravados por el AIEM. Dicho anexo dispone la aplicación de los siguientes tipos impositivos del IGIC cuando las operaciones a las que se refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las islas Canarias.

a) Tipo cero del IGIC en la importación y entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 481840, 6802, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico.
b) Tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en la importación y entrega de muebles de metal incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (excepto la 9403209900).

Es decir, el Anexo VI, de la Ley 20/1991, según redacción dada por Ley 53/2002 dispuso la reducción de los tipos del IGIC en las importaciones y entregas de bienes incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (entre otros), siempre que dichas operaciones estuvieran sujetas y no exentas al AIEM.

La Administración Tributaria Canaria, en base a ello, ha interpretado en varias resoluciones a consultas que la importación de muebles de madera está sujeta al AIEM al tipo del 5% y sujeta al IGIC, por aplicación de este precepto, al tipo del 0%. En cambio, la entrega posterior de dichos mueble por el importador sin someterlo a ningún proceso de transformación, estaría sujeta (según este criterio administrativo) al tipo del 2%. El argumento que se utiliza para llegar a esta conclusión es que la entrega posterior realizada por el importador está no sujeta al AIEM.

Considera el consultante que este criterio interpretativo no se ajusta ni a la letra de la Ley ni a su espíritu. De acuerdo con una interpretación puramente gramatical hay que considerar que cuando el Anexo VI habla de que este tipo especial del IGIC se aplicará cuando "las operaciones a

las que se refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas al AIEM". Se trata de operaciones, en plural, que debe comprender lógicamente tanto las importaciones como las entregas. Es decir, desde un punto de vista literal sería preciso que tanto las importaciones como las entregas estuvieran sujetas y no exentas al AIEM. Basta con que una de estas dos operaciones no reuniera la condición anterior para que entrara en vigor el tipo del IGIC especial.

Desde un punto de vista finalista hay que tener en cuenta que el espíritu evidente del legislador es evitar la duplicidad impositiva que se produciría de no aplicar estos tipos reducidos del IGIC en la fase siguiente del ciclo productivo. De acuerdo con la interpretación de la Administración, exigir el IGIC en la fase de la entrega implica anular de forma automática la aplicación del tipo cero /dos por ciento de la importación. Si importador mayorista cuando vende los productos que ha importado tiene que repercutir el IGIC al tipo del 2% ó 5%, pagará la totalidad del IGIC de las dos fases (importación + venta) con lo cual pierde por completo virtualidad la reducción impositiva de la fase de la importación. Este fenómeno se produce por ser el IGIC un impuesto tipo valor añadido, en el cual se grava en cada fase exclusivamente el valor añadido en la misma, consiguiéndose este efecto mediante la deducción del IGIC soportado en la importación o adquisición de bienes o servicios. Si no hay IGIC en la adquisición de los bienes que posteriormente se venden, el gravamen de las entregas anula automáticamente la reducción impositiva anterior. Obviamente el legislador no pudo querer este resultado absurdo y contrario a la estructura del impuesto.

Otra distorsión importante se produciría también en la comercialización realizada a través del importador minorista, pues éste, cuando importa muebles de madera pagaría IGIC al tipo cero en el momento de la importación y luego en la venta posterior (operación ésta no sujeta al AIEM) no repercutiría nada por el IGIC, pues es una operación exenta de este impuesto. No obstante, cuando el empresario que adquiera muebles al comerciante minorista podrá deducirse en concepto del IGIC soportado, el 0,7 por el tipo de gravamen que se aplicaría a las entregas de bienes de igual naturaleza en supuesto de que el vendedor no hubiera sido un comerciante minorista. Es decir, el empresario adquirente en este supuesto se podría deducir el 0,7 * 2%* cuantía de la contraprestación. Esta es otra distorsión, evidentemente no querida por el legislador, que se produciría siguiendo la interpretación que se ha mantenido en algunas consultas por la Consejería de Hacienda.

De acuerdo con todo lo expuesto, se solicita que la Dirección General de Tributos emita su parecer sobre el tipo impositivo del IGIC aplicable en las entregas interiores de los artículos mencionados en el Anexo VI de la Ley 20/1991, cuando se trata de operaciones de entregas de bienes no sujetas y no exentas al AIEM. En particular, interesa saber, si los tipos reducidos regulados en el Anexo VI son también aplicables a las entregas interiores de artículos cuya importación estuvo sujeta y no exenta al AIEM y fueron gravadas por éste último impuesto.

CONTESTACIÓN:

La aplicación del tipo impositivo cero y tipo impositivo del dos por cien del IGIC a que se refieren los números 1 y 2 respectivamente del anexo VI de la Ley 20/1991 exclusivamente se efectuará sobre aquellas operaciones, ya sean entregas de bienes o importaciones, que, individualmente consideradas, se encuentren simultáneamente sujetas y no exentas del AIEM y del IGIC.

Visto el escrito presentado en esta Consejería de Economía y Hacienda por la entidad consultante, en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (I.G.I.C.), 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 25.2 x), del Decreto 8/2003 de 31 de enero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, y Comercio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad consultante se dedica a la actividad de importación y venta al por mayor de muebles de oficina. La cuestión que se plantea mediante la presente consulta tributaria es la relativa al régimen fiscal aplicable al supuesto que se describe a continuación:

La sociedad se dedica habitualmente a la importación y venta de muebles de madera o metal incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 y que están gravados actualmente en el AIEM al tipo del 5%. Ello implica la tributación por este impuesto de las importaciones y de las entregas de bienes realizadas en el Archipiélago Canario. No obstante el Anexo VI de la Ley 20/91, y con objeto de evitar la sobreimposición a que estaban sometidas estas mercancías, dispuso la reducción del tipo impositivo del IGIC al 0% o al 2%.

En efecto, la Ley 53/2002, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, modificó el anexo VI de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, en el que se establecen los tipos impositivos del IGIC sobre determinados artículos gravados por el AIEM. Dicho anexo dispone la aplicación de los siguientes tipos impositivos del IGIC cuando las operaciones a las que se refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las islas Canarias.

c) Tipo cero del IGIC en la importación y entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 481840, 6802, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico.
d) Tipo reducido del 2 por 100 del IGIC en la importación y entrega de muebles de metal incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (excepto la 9403209900).

Es decir, el Anexo VI, de la Ley 20/1991, según redacción dada por Ley 53/2002 dispuso la reducción de los tipos del IGIC en las importaciones y entregas de bienes incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (entre otros), siempre que dichas operaciones estuvieran sujetas y no exentas al AIEM.

La Administración Tributaria Canaria, en base a ello, ha interpretado en varias resoluciones a consultas que la importación de muebles de madera está sujeta al AIEM al tipo del 5% y sujeta al IGIC, por aplicación de este precepto, al tipo del 0%. En cambio, la entrega posterior de dichos mueble por el importador sin someterlo a ningún proceso de transformación, estaría sujeta (según este criterio administrativo) al tipo del 2%. El argumento que se utiliza para llegar a esta conclusión es que la entrega posterior realizada por el importador está no sujeta al AIEM.

Considera el consultante que este criterio interpretativo no se ajusta ni a la letra de la Ley ni a su espíritu. De acuerdo con una interpretación puramente gramatical hay que considerar que cuando el Anexo VI habla de que este tipo especial del IGIC se aplicará cuando "las operaciones a las que se

refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas al AIEM". Se trata de operaciones, en plural, que debe comprender lógicamente tanto las importaciones como las entregas. Es decir, desde un punto de vista literal sería preciso que tanto las importaciones como las entregas estuvieran sujetas y no exentas al AIEM. Basta con que una de estas dos operaciones no reuniera la condición anterior para que entrara en vigor el tipo del IGIC especial.

Desde un punto de vista finalista hay que tener en cuenta que el espíritu evidente del legislador es evitar la duplicidad impositiva que se produciría de no aplicar estos tipos reducidos del IGIC en la fase siguiente del ciclo productivo. De acuerdo con la interpretación de la Administración, exigir el IGIC en la fase de la entrega implica anular de forma automática la aplicación del tipo cero /dos por ciento de la importación. Si importador mayorista cuando vende los productos que ha importado tiene que repercutir el IGIC al tipo del 2% ó 5%, pagará la totalidad del IGIC de las dos fases (importación + venta) con lo cual pierde por completo virtualidad la reducción impositiva de la fase de la importación. Este fenómeno se produce por ser el IGIC un impuesto tipo valor añadido, en el cual se grava en cada fase exclusivamente el valor añadido en la misma, consiguiéndose este efecto mediante la deducción del IGIC soportado en la importación o adquisición de bienes o servicios. Si no hay IGIC en la adquisición de los bienes que posteriormente se venden, el gravamen de las entregas anula automáticamente la reducción impositiva anterior. Obviamente el legislador no pudo querer este resultado absurdo y contrario a la estructura del impuesto.

Otra distorsión importante se produciría también en la comercialización realizada a través del importador minorista, pues éste, cuando importa muebles de madera pagaría IGIC al tipo cero en el momento de la importación y luego en la venta posterior (operación ésta no sujeta al AIEM) no repercutiría nada por el IGIC, pues es una operación exenta de este impuesto. No obstante, cuando el empresario que adquiera muebles al comerciante minorista podrá deducirse en concepto del IGIC soportado, el 0,7 por el tipo de gravamen que se aplicaría a las entregas de bienes de igual naturaleza en supuesto de que el vendedor no hubiera sido un comerciante minorista. Es decir, el empresario adquirente en este supuesto se podría deducir el 0,7 * 2%* cuantía de la contraprestación. Esta es otra distorsión, evidentemente no querida por el legislador, que se produciría siguiendo la interpretación que se ha mantenido en algunas consultas por la Consejería de Hacienda.

De acuerdo con todo lo expuesto, se solicita que la Dirección General de Tributos emita su parecer sobre el tipo impositivo del IGIC aplicable en las entregas interiores de los artículos mencionados en el Anexo VI de la Ley 20/1991, cuando se trata de operaciones de entregas de bienes no sujetas y no exentas al AIEM. En particular, interesa saber, si los tipos reducidos regulados en el Anexo VI son también aplicables a las entregas interiores de artículos cuya importación estuvo sujeta y no exenta al AIEM y fueron gravadas por éste último impuesto a los tipos previstos en el Anexo IV.

SEGUNDO.- El Anexo VI de la Ley 20/1991 presenta la siguiente redacción, conforme a la modificación operada a través del artículo 12.Primero.Veintiuno de la Ley 62/2003, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social:

"*Se aplicarán los siguientes tipos impositivos del Impuesto General Indirecto Canario cuando las operaciones a las que se refieren los distintos apartados estén sujetas y no exentas del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías:*

1. Tipo cero del Impuesto General Indirecto Canario en la importación y entrega de los bienes muebles corporales incluidos en las partidas arancelarias 1604, 4418, 6802, 7308, 9401 y 9403, cuando, en los dos últimos casos, los muebles sean de madera o de plástico.

2. Tipo reducido del dos por ciento del Impuesto General Indirecto Canario en la importación y entrega de muebles de metal incluidos en las partidas arancelarias 9401 y 9403 (excepto la 9403209900)."

De la interpretación literal del anexo VI de la Ley 20/1991 se desprende que la aplicación de los tipos reducidos del IGIC (cero y dos por ciento) se refiere exclusivamente a operaciones que estén sujetas y exentas del AIEM, tanto en el momento de la importación como en el de la entrega interior.

En definitiva, es criterio de este Centro Directivo que la aplicación del tipo impositivo cero y tipo impositivo del dos por cien del IGIC a que se refieren los números 1 y 2 respectivamente del anexo VI de la Ley 20/1991 exclusivamente se efectuará sobre aquellas operaciones, ya sean entregas de bienes o importaciones, que, individualmente consideradas, se encuentren simultáneamente sujetas y no exentas del AIEM y del IGIC.

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 107 de la Ley General Tributaria, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 20 de febrero de 2004

El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván