PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 4.2 Ley 20/1991 Art. 6.2.8º Ley 20/1991 Art. 7.2.15º Ley 20/1991 Art. 16.1 y 2.1º Ley 20/1991 Art. 17.2.6º Ley 20/1991 Art. 18.1.c) Ley 20/1991 Art. 19.1.1º y 2º.a) Ley 20/1991 Art. 21. a) y c) Ley 20/1991 Art. 22.1. Ley 20/1991 Art. 23.4 Ley 20/1991.

CUESTIÓN PLANTEADA:

El consultante se dedica a la actividad encuadrada en el epígrafe 599 correspondiente a *"Otros profesionales relacionados con el comercio y la hostelería, n.c.o.p."*. Durante el pasado año 2003 sus ingresos han superado el límite para estar exento del IGIC, por lo que presentó una modificación en el modelo 400 el día 30 de enero del 2004.

La consulta que plantea es que al ser comisionista y recibir las comisiones de una empresa extranjera debe o no liquidar el IGIC, ya que vende los productos de esta empresa extranjera en territorio canario y estos a su vez le liquidan una comisión por cada venta.

CONTESTACIÓN:

La prestación de servicios de mediación efectuada por un empresario comisionista radicado en Canarias en nombre y por cuenta de un empresario comitente no radicado en Canarias, se considera prestados donde se localice la operación principal. Por ello, si la entrega de bienes que realiza el empresario comitente no establecido en Canarias a un cliente radicado en este territorio se encuentra no sujeta al IGIC, la prestación de servicios de mediación del comisionista en nombre y por cuenta del comitente estará no sujeta al IGIC. Por el contrario si la entrega de bienes que realiza el empresario comitente no establecido en Canarias a un cliente establecido en este territorio se encuentra sujeta al IGIC, la prestación de servicios de mediación del comisionista en nombre y por cuenta del comitente se encontrará sujeta también al IGIC. Esta prestación de servicios no estará exenta dado que el comisionista, persona física, superó en el año 2003 la franquicia fiscal. En este caso la base imponible será la comisión.

Cuando un empresario comisionista intermedia en nombre propio y por cuenta de un empresario comitente radicado fuera de Canarias respecto a una entrega de bienes, en virtud de un contrato de venta, se entiende que existe una entrega de bienes del comitente al comisionista y del comisionista al cliente. Aquella entrega se encontrará sujeta al IGIC si los bienes se ponen a disposición del comisionista en Canarias. Si se ponen a disposición del comisionista fuera del territorio de aplicación del IGIC, la entrega del bien se

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

encontrará no sujeta al IGIC. Si la entrega se encontrara sujeta y no exenta al IGIC, la base imponible será la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión, devengándose el IGIC correspondiente a esta operación en el momento en que el comisionista efectúe la entrega del bien al cliente canario. La base imponible de la entrega del bien del comisionista al cliente será la contraprestación convenida.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

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 (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.- El consultante se dedica a la actividad encuadrada en el epígrafe 599 correspondiente a *"Otros profesionales relacionados con el comercio y la hostelería, n.c.o.p."*. Durante el pasado año 2003 sus ingresos han superado el límite para estar exento del IGIC, por lo que presentó una modificación en el modelo 400 el día 30 de enero del 2004.

La consulta que plantea es que al ser comisionista y recibir las comisiones de una empresa extranjera debe o no liquidar el IGIC, ya que vende los productos de esta empresa extranjera en territorio canario y estos a su vez le liquidan una comisión por cada venta.

SEGUNDO.- Para la resolución de la presente consulta se deben diferenciar los dos supuestos siguientes:

1º.- El empresario comisionista radicado en Canarias actúa en nombre y por cuenta de la empresa comitente no radicada en Canarias.

En este caso, a su vez, debemos diferenciar dos supuestos:

A) <u>El importador del bien es el cliente canario</u>:

En este caso se producen tres operaciones, a saber:

- La entrega de bienes por la empresa comitente no radicada en Canarias con destino al cliente canario.

El artículo 16.2.1º de la Ley 20/1991 establece la siguiente regla especial de localización en la entrega de bienes:

"1º.- 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 (…)"

Conforme a ello, la entrega de bienes está no sujeta al IGIC, dado que estos en el momento de la entrega se encuentran situado en una fábrica, almacén o depósito fuera

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

del ámbito de aplicación del IGIC, según la delimitación espacial regulada en el artículo 3 de la 20/1991.

- La importación por el cliente canario.

El artículo 4.2 de la Ley 20/1991 expresa que:

"Asimismo están sujetas al Impuesto por el concepto de importaciones de bienes la entrada de los mismos en las Islas Canarias, cualquiera que sea el fin a que se destinen o la condición del importador."

A su vez el artículo 21.a) de la Ley 20/1991 señala que:

"Son sujetos pasivos en las importaciones de bienes quienes la realicen.

Se considerarán importadores, siempre que se cumpla, en cada caso, la legislación aplicable:

a) Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos, o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes."

Conforme a todo ello, la importación se encontrará sujeta al IGIC siendo sujeto pasivo el destinatario de los bienes importados, en este caso el cliente canario.

-La prestación de servicios de mediación prestada por el empresario comisionista en nombre y por cuenta del empresario comitente no radicado en Canarias

El artículo 7 de la Ley 20/1991, regulador del concepto de prestación de servicios, en su número 2 apartado 15º preceptúa lo siguiente:

"2. En particular, se consideran prestaciones de servicios: (…)

15º.- Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios."

En cuanto al lugar de realización de estas operaciones de mediación establece el artículo 17.2.6º de la Ley 20/1991 la siguiente regla especial:

6.º Los servicios de mediación en nombre y por cuenta de terceros, en operaciones distintas de las comprendidas en los apartados 1.º, 4.º y 5.º de este número 2, se entenderán prestados donde se localice la operación principal."

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

Los apartados 1º, 4º y 5º del número 2 del artículo 17 mencionado en el párrafo anterior se refieren a los servicios directamente relacionados con inmuebles, servicios de telecomunicación, de radiodifusión y de televisión, así como una serie de servicios localizados en la sede del destinatario, incluidos los de mediación o gestión en los mismos y los prestados por vía electrónica, no aplicables al caso que nos ocupa.

Por tanto, y dado que la operación principal de entrega de bienes se encuentra no sujeta al IGIC, la prestación de servicio de mediación efectuada por el comisionista en nombre y por cuenta de la empresa comitente no radicada se encuentra también no sujeta al IGIC.

B) El importador del bien es el empresario comitente no radicado en Canarias.

También en este caso se producen tres operaciones:

- La importación del bien por parte del empresario no radicado en Canarias.

Esta importación se encuentra sujeta conforme a lo dispuesto en el artículo 4.2 de la Ley 20/1991, siendo el sujeto pasivo el propietario de los bienes importados, en este caso el empresario no radicado en Canaria, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 21.c) de la Ley 20/1991, al disponer que se consideran importadores:

"c) Los propietarios de los bienes en los casos no contemplados en los apartados a) y b) anteriores."

- La entrega del bien por parte del empresario no radicado en Canarias al cliente canario.

El artículo 16.1 de la Ley 20/1991 regula la regla general reguladora del lugar de realización de las entregas de bienes en lo siguientes términos:

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

Dado que en este caso la entrega del bien se produce en Canarias, la operación se encuentra sujeta al IGIC de conformidad con el mencionado precepto.

El sujeto pasivo será la entidad no radicada en Canarias, conforme a lo dispuesto en el artículo 19.1.1º de la Ley 20/1991, siempre y cuando los destinatarios sean particulares o siendo empresarios o profesionales no estén actuando como tales. En el caso de que los destinatarios sean empresarios o profesionales o entes públicos, serán sujetos pasivos éstos destinatarios, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991.

-La prestación de servicios de mediación prestada por el empresario comisionista en nombre y por cuenta del empresario comitente no radicado en Canarias.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

En este caso al realizarse la operación principal de la entrega de bienes en Canarias estando sujeta al Impuesto, la prestación de servicios de mediación estará también sujeta al IGIC, al entenderse prestados en el lugar de localización de la operación principal, según dispone el citado artículo 17.2.6º de la Ley 20/1991. Esta operación se encontrará en todo caso sujeta y no exenta al IGIC, dado que el empresario comisionista ha superado en el año 2003 la franquicia fiscal prevista en el artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991.

La base imponible será la comisión conforme a lo dispuesto en el artículo 22.1 de la Ley 20/1991 que expresa lo siguiente:

"*1. La base del impuesto está constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo*."

2º.- El empresario comisionista radicado en Canarias actúa en nombre propio y por cuenta de la empresa comitente no radicada en Canarias.

En este supuesto se deben distinguir los siguientes supuestos:

A) El importador es el empresario comisionista radicado en Canarias.

En este caso se producirán las siguientes operaciones:

-La entrega de bienes por parte de la empresa comitente no radicada en Canarias al empresario comisionista radicado en Canarias.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 6.2.8º de la Ley 20/1991, se consideran entrega de bienes:

"8º.- Las transmisiones de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta o de comisión de compra."

Esta entrega de bienes estará no sujeta al IGIC, al estar realizada fuera de las Islas Canarias, conforme a la regla especial de localización de las entregas de bienes regulada en el citado artículo 16.2.1º de la Ley 20/1991.

-La importación de bienes por el empresario comisionista radicado en Canarias.

Esta importación estará sujeta al IGIC, en virtud del artículo 4.2 de la referida Ley, siendo sujeto pasivo el empresario comisionista, conforme a lo regulado en el artículo 21.a) de la Ley 20/1991.

-La entrega de bienes del empresario comisionista en Canarias al cliente canario.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

Es una entrega de bienes sujeta al IGIC, en base a la regla general de localización, regulada en el al artículo 16.1 de la Ley 20/1991, al ponerse el bien a disposición del adquirente en territorio canario. Esta operación se encontrará en todo caso sujeta y no exenta al IGIC, dado que el empresario comisionista ha superado en el año 2003 la franquicia fiscal prevista en el artículo 10.1.28º de la Ley 20/1991. La base imponible será la contraprestación convenida entre el comisionista y el cliente canario.

B) El importador es el empresario comitente no radicado en Canarias.

También en este caso se producen tres operaciones:

- La importación del bien por parte del empresario comitente no radicado en Canarias.

Esta importación se encuentra sujeta conforme a lo dispuesto en el artículo 4.2 de la Ley 20/1991, siendo el sujeto pasivo el propietario de los bienes importados, en este caso el empresario no radicado en Canarias, de acuerdo con lo dispuesto en el citado anteriormente artículo 21.c) de la Ley 20/1991.

- La entrega del bien por parte del empresario comitente no radicado en Canarias al empresario comisionista radicado en Canarias.

Conforme a lo establecido en el citado anteriormente artículo 6.2.8º de la Ley 20/1991 se considera entregas de bienes la transmisión de bienes entre comitente y comisionista que actúe en nombre propio efectuada en virtud de contrato de venta.

Esta entrega conforme a lo dispuesto en el artículo 16.1 de la Ley 20/1991 se encuentra sujeta al IGIC. El sujeto pasivo será el empresario comisionista radicado en Canarias, conforme a lo dispuesto en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991.

El artículo 23 de la Ley 20/1991, regulador de las reglas especiales de determinación de la base imponible en las operaciones interiores, establece en su número 4 la siguiente regla especial:

"*4. En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión.*"

Por ello, el empresario comisionista radicado en Canarias, sujeto pasivo por inversión, tendrá obligación de autorrepercutirse y declarar el IGIC correspondiente a esta operación, siendo la base imponible la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión.

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

El devengo de esta operación se producirá, conforme a lo dispuesto en el artículo 18.1.c) de la Ley 20/1991, en el momento en que el comisionista efectúe la entrega de los bienes al cliente canario.

El citado artículo 18.1.c) presenta la siguiente redacción:

"*1. Se devengará el Impuesto en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios: (…)*

c) En las transmisiones de bienes entre el comitente y comisionista efectuadas en virtud de contratos de comisión de venta cuando el último actúe en nombre propio, en el momento en que el comisionista efectúe la entrega de los respectivos bienes."

- La entrega del bien por parte del empresario comisionista radicado en Canarias al cliente canario.

Esta operación de entrega se encontrará sujeta y no exenta al IGIC, siendo la base imponible la contraprestación de la operación conforme a lo dispuesto en el artículo 22.1 de la Ley 20/1991.

C) El importador es el cliente canario.

Igualmente aquí se producen tres operaciones:

- La entrega del bien por parte del empresario comitente no radicado en Canarias al empresario comisionista radicado en Canarias.

Esta entrega de bien conforme a lo dispuesto en el artículo 16.1 de la Ley 20/1991 se encuentra no sujeta al IGIC.

- La entrega del bien por parte del empresario comisionista radicado en Canarias al cliente canario.

Igualmente esta entrega de bien, conforme a lo dispuesto en el artículo 16.1 citado, se encuentra no sujeta al IGIC.

- Importación del bien por parte del cliente canario.

Sujeta al IGIC, siendo sujeto pasivo el cliente canario conforme a lo dispuesto en el artículo 21.a) de la Ley 20/1991.

En conclusión es criterio de este Centro Directivo, que la prestación de servicios de mediación efectuada por un empresario comisionista radicado en Canarias en nombre y por cuenta de un empresario comitente no radicado en Canarias, se considera prestados donde se localice la operación principal. Por ello, si la entrega de bienes que realiza el empresario comitente no establecido en Canarias a un cliente radicado en este

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012

territorio se encuentra no sujeta al IGIC, la prestación de servicios de mediación del comisionista en nombre y por cuenta del comitente estará no sujeta al IGIC. Por el contrario si la entrega de bienes que realiza el empresario comitente no establecido en Canarias a un cliente establecido en este territorio se encuentra sujeta al IGIC, la prestación de servicios de mediación del comisionista en nombre y por cuenta del comitente se encontrará sujeta también al IGIC. Esta prestación de servicios no estará exenta dado que el comisionista, persona física, superó en el año 2003 la franquicia fiscal. En este caso la base imponible será la comisión.

Cuando un empresario comisionista intermedia en nombre propio y por cuenta de un empresario comitente radicado fuera de Canarias respecto a una entrega de bienes, en virtud de un contrato de venta, se entiende que existe una entrega de bienes del comitente al comisionista y del comisionista al cliente. Aquella entrega se encontrará sujeta al IGIC si los bienes se ponen a disposición del comisionista en Canarias. Si se ponen a disposición del comisionista fuera del territorio de aplicación del IGIC, la entrega del bien se encontrará no sujeta al IGIC. Si la entrega se encontrara sujeta y no exenta al IGIC, la base imponible será la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión, devengándose el IGIC correspondiente a esta operación en el momento en que el comisionista efectúe la entrega del bien al cliente canario. La base imponible de la entrega del bien del comisionista al cliente será la contraprestación convenida.

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, 10 de mayo de 2004
El DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

C/ Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria. Tfno: 928.30.30.07 – Fax: 928.30.33.30
C/ José Manuel Guimerá, 8 Edf. Usos Múltiples II, 5ª Planta. 38071 – Santa Cruz de Tenerife. Tfno: 922.47.66.06 Fax: 922.47.66.73
Información Tributaria Básica
Internet: www.gobiernodecanarias.org/tributos
Teléfono: 012