PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **C.I.F.:**	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA DE APLICACIÓN:** Art. 3.1Ley 20/1991. Art. 4.1.2 Ley 20/1991. Art. 7.2.15º Ley 20/1991. Art. 16.1.a) y f) Ley 20/1991 Art. 17.1.2º a) Ley 20/1991. Art. 17.2.5ºA), j), l) Ley 20/1991. Art. 18.1 e) Ley 20/1991. Art. 19.1.2º.a) Ley 20/1991 Art. 21 Ley 20/1991. Art. 22.1 Ley 20/1991 Art. 23.6 Ley 20/1991 Art. 27.1.4º y Disp. Adicional Octava Uno.3 Ley 20/1991. Art. 48 Ley 20/1991 Art. 59.1 Ley 20/1991.

CUESTIÓN PLANTEADA: La sociedad mercantil consultante tiene la intención de iniciar la actividad de "alquiler de fuentes de agua para el consumo humano", como ya viene haciendo en todo el territorio peninsular mediante distribución en alquiler a través de representante o distribuidores a comisión en las Islas Canarias, según el siguiente procedimiento:

La actividad de la empresa peninsular consiste en que a través de algún intermediario, se pone a disposición de un cliente que solicita para su empresa situada en las Islas Canarias una "fuente suministradora de agua pura apta para el consumo humano", cobrando un alquiler mensual durante un periodo mínimo de 3 años, dando opción al cliente a la finalización de este periodo de continuar o no con el alquiler de la citada fuente, o bien devolverla al arrendador.
De este alquiler se realizará el oportuno contrato de arrendamiento y se ofrecerá la correspondiente asistencia técnica de mantenimiento. Las citadas fuentes son compradas previamente a un suministrador peninsular que cobra un importe total con IVA

La empresa consultante expedirá factura-recibo mensualmente como viene haciendo normalmente en territorio peninsular, hasta la conclusión del arrendamiento pactado.
No tiene intención de situar establecimiento permanente en Canarias y sólo funcionar a través de representantes o distribuidores.

Por ello, a los efectos de clasificar y declarar correctamente esta actividad plantea las siguientes consultas:

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

1º.- El arrendamiento de la fuente de agua a las empresas clientes ¿Cómo debe ser considerado a efectos tributarios en las Islas Canarias?.

2º.- ¿Qué declaraciones corresponde presentar ante la Administración Tributaria Canaria, tanto ocasionales como periódicas?.

3º.- De vender la fuente al final del periodo de arrendamiento al arrendatario, ¿debe considerarse una exportación para la empresa consultante, si la fuente ya está en territorio canario?

4º.- De funcionar a través de distribuidor en Canarias ¿cabría pensar en que sus dependencias fuesen establecimiento permanente de la firma peninsular, si tampoco existe depósito de las fuentes, y en todo caso, las mismas figuran en la sede de cada cliente?.

5º.- En las facturas-recibos mensuales emitidos en la Península ¿Qué impuesto y tipo impositivo debe aplicarse?.

Se adjunta al escrito de consulta copia fotográfica del producto en el que se puede apreciar que la "Fuente de agua para consumo humano" es una máquina a disposición de las empresas para colocarlas en despachos, oficinas, salas etc. similar a las máquinas expendedoras de otras bebidas.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: VÉASE TEXTO DE LA CONSULTA

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 escrito presentado en la 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 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 sociedad mercantil consultante tiene la intención de iniciar la actividad de "alquiler de fuentes de agua para el consumo humano", como ya viene haciendo en todo el territorio peninsular mediante distribución en alquiler a través de representante o distribuidores a comisión en las Islas Canarias, según el siguiente procedimiento:

La actividad de la empresa peninsular consiste en que a través de algún intermediario, se pone a disposición de un cliente que solicita para su empresa situada en las Islas Canarias una "fuente suministradora de agua pura apta para el consumo humano", cobrando un alquiler mensual durante un periodo mínimo de 3 años, dando opción al cliente a la finalización de este periodo de continuar o no con el alquiler de la citada fuente, o bien devolverla al arrendador.

De este alquiler se realizará el oportuno contrato de arrendamiento y se ofrecerá la correspondiente asistencia técnica de mantenimiento. Las citadas fuentes son compradas previamente a un suministrador peninsular que cobra un importe total con IVA

La empresa consultante expedirá factura-recibo mensualmente como viene haciendo normalmente en territorio peninsular, hasta la conclusión del arrendamiento pactado.

No tiene intención de situar establecimiento permanente en Canarias y sólo funcionar a través de representantes o distribuidores.

Por ello, a los efectos de clasificar y declarar correctamente esta actividad plantea las siguientes consultas:

1º.- El arrendamiento de la fuente de agua a las empresas clientes ¿Cómo debe ser considerado a efectos tributarios en las Islas Canarias?

2º.- ¿Qué declaraciones corresponde presentar ante la Administración Tributaria Canaria, tanto ocasionales como periódicas?

3º.- De vender la fuente al final del periodo de arrendamiento al arrendatario, ¿debe considerarse una exportación para la empresa consultante, si la fuente ya está en territorio 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

4º.- De funcionar a través de distribuidor en Canarias ¿cabría pensar en que sus dependencias fuesen establecimiento permanente de la firma peninsular, si tampoco existe depósito de las fuentes, y en todo caso, las mismas figuran en la sede de cada cliente?

5º.- En las facturas- recibos mensuales emitidos en la Península ¿Qué impuesto y tipo impositivo debe aplicarse?

Se adjunta al escrito de consulta copia fotográfica del producto en el que se puede apreciar que la "Fuente de agua para consumo humano", es una máquina a disposición de las empresas para colocarlas en despachos, oficinas, salas etc. similar a las máquinas expendedoras de otras bebidas.

SEGUNDO.- Para analizar la tributación de la importación de fuentes de agua (máquinas a disposición de las empresas para colocarlas en despachos, oficinas, salas etc. similar a las máquinas expendedoras de otras bebidas), el arrendamiento de las fuentes de agua y su posterior entrega, deben diferenciarse tres supuestos partiendo de los siguientes hechos:

- La importación de las fuentes de agua es efectuada en todo caso por la entidad consultante.

- De acuerdo con el texto de la petición de consulta, no estamos ante contratos de arrendamiento-venta ni de arrendamiento con opción de compra, aunque pueda existir una entrega final del bien que es objeto de arrendamiento, que en todo caso es efectuada directamente por la entidad consultante sin que exista mediación de terceras personas. Se desprende de la consulta que la entrega de las fuentes de agua es una posibilidad que puede ofrecerse al arrendatario al final del contrato, al igual que se puede ofrecer continuar con el arrendamiento, es decir que no consta en el contrato de arrendamiento la opción de compra al final del período de arrendamiento, ni, por supuesto, existe cláusula de transferencia de la propiedad vinculante para ambas partes.

- Existe un contrato de agencia, en los términos previsto en el artículo 1 de la Ley 12/1992, de 27 de mayo, sobre contratos de agencia, de tal manera que los representantes o distribuidores puedan promover actos u operaciones de comercio por cuenta del representado, es decir se limitan a buscar clientes, o puedan promover y concluir actos u operaciones de comercio por cuenta del representado, es decir además de buscar clientes contratan con ellos en nombre del empresario representado.

- Fuera del marco legal de la Ley 12/1992, de 27 de mayo, sobre contratos de agencia, pueden los representantes y distribuidores actuar en nombre propio y por cuenta de la entidad consultante.

A) <u>Los representantes o distribuidores situados en Canarias promueven actos u operaciones de comercio por cuenta de la sociedad mercantil consultante.</u>

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 existen los siguientes hechos imponibles:

1.- Importación de las fuentes de agua efectuada por la entidad consultante.

Esta operación se encuentra sujeta al IGIC, conforme al artículo 4.2 de la Ley 20/1991, al tipo impositivo general del 5 por 100, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 y Disposición Adicional Octava.Uno.3 del mismo cuerpo legal, siendo el sujeto pasivo el importador (entidad mercantil consultante), de acuerdo con el artículo 21 de la Ley 20/1991.

2.- Prestación de servicio de arrendamiento de las fuentes de agua prestado por la entidad consultante a favor de empresarios radicados en Canarias.

El artículo 7.2.2º de la Ley 20/1991 expresa que:

"*2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:*

(...)

2º.- Los arrendamientos de bienes, industria o negocio, empresa o establecimiento, con o sin opción de compra.".

El artículo 17 de la Ley 20/1991, regulador de las reglas de localización de las prestaciones de servicios, en su número 2.5º.A).j), señala que:

"5.º A) Los servicios que a continuación se relacionan se considerarán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario de dichos servicios o, en su defecto, en el lugar de su domicilio, salvo cuando dicho destinatario esté domiciliado en un Estado miembro de la Comunidad Europea y no sea empresario o profesional o bien los servicios prestados no estén relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del mismo: (...)

j) Los arrendamientos de bienes muebles corporales, con excepción de los medios de transporte y los contenedores."

Por tanto, la prestación de servicio de arrendamiento de las fuentes de agua prestado por la entidad consultante, no radicada en Canarias, a empresarios radicados en este territorio se encuentra sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100, conforme a lo dispuesto en el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 y Disposición Adicional Octava.Uno.3 de la misma Ley.

No obstante, dado que la operación que nos ocupa está sujeta al IGIC, el empresario prestador del servicio no se encuentra radicado en Canarias y el destinatario del

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

servicio es un empresario establecido en este territorio, se produce la inversión del sujeto pasivo en la persona del empresario destinatario del servicio. En efecto, el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991 dispone que:

"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1º.- Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto.

2º. Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos 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."

La entidad consultante no establecida en Canarias tendrá la obligación de emitir una factura, que puede ser emitida desde su domicilio fiscal, con el contenido previsto en el artículo 6 Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, sin repercusión de IGIC alguno, estando obligado a incluir en la factura mención expresa al artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991 o indicación de que el sujeto pasivo del impuesto es el destinatario de la operación.

El empresario arrendatario del servicio radicado en Canarias, como sujeto pasivo por inversión, tendrá obligación de autorrepercutirse el IGIC a través de la emisión de una factura, que tendrá una serie específica, conforme a lo dispuesto en los artículos 2.3 y 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. Tendrá obligación de declarar dicha cuota en la declaración-liquidación periódica u ocasional que corresponda al período de devengo de la cuota autorrepercutida. Dicha cuota autorrepercutida podrá ser objeto de deducción por el empresario arrendatario, siempre y cuando la cuota soportada y el servicio adquirido cumplan todas las condiciones objetivas, temporales y documentales de la deducción, conforme a lo dispuesto al Capítulo Primero del Título II de la Ley 20/1991.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1.e) de la Ley 20/1991, en los supuestos de arrendamiento de bienes se devengará el IGIC en el momento que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción. La base imponible será, de acuerdo con lo expresado en el artículo 22.1 de la Ley 20/1991, el importe total de la contraprestación, que en el supuesto de un arrendamiento será el precio que comprenda cada percepción.

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

3.- Prestación de servicio de agencia efectuada por los representantes o distribuidores.

El artículo 7.2.15º de la Ley 20/1991 establece 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. (...)"

El artículo 17 de la Ley 20/1991, regulador de las reglas de localización de las prestaciones de servicios, en su número 2.5º.A).l), señala que:

"5.º A) Los servicios que a continuación se relacionan se considerarán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario de dichos servicios o, en su defecto, en el lugar de su domicilio, salvo cuando dicho destinatario esté domiciliado en un Estado miembro de la Comunidad Europea y no sea empresario o profesional o bien los servicios prestados no estén relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del mismo: (...)

l) Los de mediación y gestión en las operaciones definidas en los párrafos anteriores de este apartado, cuando el intermediario o gestor actúen en nombre y por cuenta ajena.

La carga de la prueba de la condición del destinatario incumbe al sujeto pasivo que preste el servicio."

La mediación en nombre y por cuenta ajena que efectúan los representantes o distribuidores es respecto a una operación de arrendamiento de bien mueble cuya regla de localización se encuentra regulada, como se ha citado anteriormente, en el artículo 17.2.5º.j) de la Ley 20/1991, es decir, en el mismo apartado que la regla especial contenida en la letra l) mencionada. Por ello, la prestación de servicios de agencia por cuenta ajena prestada por representantes o distribuidores radicados en Canarias a la entidad mercantil consultante no radicada en Canarias, respecto a un arrendamiento de bienes muebles (fuentes de agua) que esta última entidad realiza a favor de empresarios radicados en Canarias, se encuentra no sujeta al IGIC.

4.- Entrega de la fuente de agua por parte de la entidad consultante a empresarios radicados en Canarias

Esta entrega de bienes se encuentra sujeta al IGIC, de acuerdo con lo previsto en el artículo 16.1 de la Ley 20/1991, que establece que las entregas de bienes se entenderán

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

realizadas donde éstos se pongan a disposición del adquirente. La entrega tributará al tipo impositivo del 5 por 100, de acuerdo con el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 y Disposición Adicional Octava.Uno.3 de la misma Ley. Dado que la entidad consultante no está establecida o radicada en Canarias, se producirá la inversión del sujeto pasivo en el empresario adquirente, con las consecuencias respecto a la emisión de factura y de obligación de autorrepercusión anteriormente mencionada. La base imponible, conforme a lo dispuesto en el artículo 22.1 de la Ley 20/1991, será la contraprestación exigida, y se devengará el IGIC, de acuerdo con el contenido del artículo 18.1.a) de la Ley 20/1991, cuando la fuente de agua se ponga a disposición del adquirente.

Teniendo en cuenta lo expuesto, la entidad consultante no tendrá que cumplir ninguna obligación formal respecto del IGIC, salvo declarar como sujeto pasivo las importaciones de fuentes de agua que efectúe y la emisión de las facturas en los términos descritos. Por otra parte, como empresario no establecido en Canarias, tendrá derecho a la devolución del IGIC satisfecho a la importación de las fuentes de agua, conforme a lo dispuesto en el artículo 48 de la Ley 20/1991, artículos 87 y 88 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, y el artículo 10 del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre.

B) Los representantes o distribuidores situados en Canarias promueven y concluyen actos u operaciones de comercio por cuenta de la sociedad mercantil consultante.

En este caso existen los siguientes hechos imponibles:

1.- Importación de las fuentes de agua efectuada por la entidad consultante.

Se reitera lo expresado en el punto 1 de la letra A) anterior.

2.- Prestación de servicio de arrendamiento de las fuentes de agua prestado por la entidad consultante a favor de empresarios radicados en Canarias.

En el supuesto que el representante o distribuidor promueva y concluya contratos en nombre y por cuenta de la entidad consultante, debe tenerse en cuenta para determinar la tributación de este hecho imponible que el artículo 17.1.2º de la Ley 20/1991 señala que:

"*Si el sujeto pasivo ejerce su actividad con habitualidad y simultáneamente en las Islas Canarias y en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro Estado miembro de la Comunidad Europea o bien en Terceros Países, se entenderán prestados los servicios donde radique el establecimiento permanente desde el que se realice la prestación de los mismos.*

Se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde el sujeto pasivo realice actividades empresariales o profesionales.

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 particular tendrán esta consideración:

a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, almacenes, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo. (...)"

En este caso, la entidad consultante dispone de establecimiento permanente en Canarias en el lugar donde el agente preste el servicio de agencia, y tendrá tantos establecimientos permanentes como lugares donde los distribuidores o representantes autorizados para contratar en su nombre desarrollen su actividad profesional. En el supuesto de que al menos uno solo de los representantes o distribuidores pueda promover y concluir contratos en nombre de la entidad consultante, dispone de establecimiento permanente y ello provoca la tributación del arrendamiento de fuentes de agua como se expresa a continuación, con independencia de que el resto de representantes o distribuidores únicamente promuevan el acercamiento entre la entidad consultante y el empresario arrendatario.

Conforme a los mencionados artículos 7.2.2º y 17.2.5º.A).j) de la Ley 20/1991, la operación de arrendamiento de las fuentes de agua prestado por una entidad consultante a empresarios radicados en este territorio se encuentra sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100. No obstante, en este supuesto no se producirá la inversión del sujeto pasivo dado que la entidad consultante es sujeto pasivo puesto que se encuentra radicado en Canarias.

Respecto del devengo del IGIC y la base imponible, se reitera lo manifestado en el punto 2 de la letra A) anterior .

La entidad consultante estará obligada a emitir factura, que puede ser emitida desde su domicilio fiscal, con el contenido previsto en artículo 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, con repercusión del IGIC correspondiente.

3.- Prestación de servicio de agencia efectuada por los representantes o distribuidores.

El artículo 17 de la Ley 20/1991, regulador de las reglas de localización de las prestaciones de servicios, en su número 2.5º.A).l), señala que:

"5.º A) Los servicios que a continuación se relacionan se considerarán prestados donde radique la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del destinatario de dichos servicios o, en su defecto, en el lugar de su domicilio, salvo cuando dicho destinatario esté domiciliado en un Estado miembro de la Comunidad Europea y no sea empresario o profesional o bien los servicios prestados no estén relacionados con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del mismo: (...)

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

l) Los de mediación y gestión en las operaciones definidas en los párrafos anteriores de este apartado, cuando el intermediario o gestor actúen en nombre y por cuenta ajena.

La carga de la prueba de la condición del destinatario incumbe al sujeto pasivo que preste el servicio."

Conforme al citado artículo 17.2.5º.A).l) y j) de la Ley 20/1991 la prestación de servicios de agencia por cuenta ajena prestada por representantes o distribuidores radicados en Canarias a una entidad mercantil que actúa en Canarias a través de establecimientos permanentes, respecto a un arrendamiento de bienes muebles (fuentes de agua) que esta última entidad realiza a favor de empresarios radicados en Canarias, se encuentra sujeta al IGIC. Dicha prestación de servicios tributará al tipo impositivo general del 5 por 100, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 y Disposición Adicional Octava.Uno.3 del mismo cuerpo legal.

La base imponible sería, conforme al artículo 22.1 de la Ley 20/1991, la comisión, devengándose el IGIC, de acuerdo con el artículo 18.1.b) de la Ley 20/1991, cuando la prestación de servicio de agencia se preste, ejecute o efectúe.

4.- Entrega de la fuente de agua por parte de la entidad consultante a empresarios radicados en Canarias

Esta entrega de bienes se encuentra sujeta al IGIC, de acuerdo con lo previsto en el artículo 16.1 de la Ley 20/1991, que establece que las entregas de bienes se entenderán realizadas donde éstos se pongan a disposición del adquirente. La entrega tributará al tipo impositivo del 5 por 100 de acuerdo con el artículo 27.1.4º de la Ley 20/1991 y Disposición Adicional Octava.Uno.3 de la misma Ley. La entidad consultante será en todo caso sujeto pasivo de la operación, estando obligada a emitir factura con repercusión del IGIC correspondiente y declarar el mismo en la declaración-liquidación periódica correspondiente al devengo del IGIC correspondiente a la entrega. La base imponible, conforme a lo dispuesto en el artículo 22.1 de la Ley 20/1991, será la contraprestación exigida, y se devengará el IGIC, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18.1.a) del mismo cuerpo legal, cuando la fuente de agua se ponga a disposición del empresario adquirente.

Teniendo en cuenta lo expuesto y al actuar en Canarias mediante establecimiento permanente, la entidad consultante deberá cumplir con las obligaciones establecidas en el artículo 59.1 de la Ley 20/1991, en especial presentar declaración censal de comienzo, modificación o cese en la actividad empresarial o profesional, presentar declaraciones-liquidaciones periódicas y la declaración resumen anual y presentar declaración de de operaciones económicas con terceras personas. Para la consideración de la entidad consultante como gran empresa (volumen de operaciones en el año natural anterior superior a 6.010.121,04 € conforme a lo dispuesto en el artículo 39.3.1º del

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

Decreto 182/1992, de 15 de diciembre) y por tanto tener o no la obligación de presentar mensualmente las declaraciones-liquidaciones, sólo se computará las operaciones realizadas en el ámbito de aplicación del IGIC (artículo 3.1 de la Ley 20/1991).

C) Los representantes o distribuidores situados en Canarias actúan en nombre propio y por cuenta de la sociedad mercantil consultante.

En este supuesto debemos diferenciar los siguientes hechos imponibles:

1.- Importación de las fuentes de agua efectuada por la entidad consultante.

Se reitera lo establecido en el punto 1 de la letra A) anterior.

2.- Prestación de servicio de arrendamiento de las fuentes de agua prestado por la entidad consultante a favor de representantes o distribuidores.

El artículo 7.2.15º de la Ley 20/1991 establece 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 en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios."

Como hemos visto anteriormente la prestación de servicios de arrendamiento de fuentes de agua cuando el destinatario de la prestación es un empresario establecido en Canarias, conforme a lo dispuesto al citado artículo 17.2.5º.A).j) de la Ley 20/1991, se encuentra sujeta al IGIC al tipo impositivo general del 5 por 100.

Por todo ello, cuando los representantes o distribuidores actúen en nombre propio y por cuenta de otro empresario, se entiende que reciben y prestan el mismo servicio. De acuerdo con lo expuesto, la entidad mercantil no radicada en Canarias presta a sus representantes o distribuidores que actúan en nombre propio un servicio de arrendamiento de fuentes de agua. No obstante, dado que la operación que nos ocupa está sujeta al IGIC, el empresario prestador del servicio no se encuentra radicado en Canarias y el destinatario del servicio es un empresario establecido en este territorio, se produce la inversión del sujeto pasivo en la persona del empresario destinatario del servicio, es decir los representantes o distribuidores, conforme al citado anteriormente artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991.

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 del IGIC correspondiente a esta operación de arrendamiento de bienes, de acuerdo con el artículo 18.1.e) de la Ley 20/1991, se producirá en el momento que resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción

La base imponible de esta operación, conforme a lo dispuesto en el artículo 23.6 de la Ley 20/1991, será la contraprestación del servicio concertado por el comisionista menos el importe de la comisión.

La entidad consultante no radicada en Canarias tendrá la obligación de emitir una factura con el contenido previsto en el artículo 6 Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, sin repercusión de IGIC alguno, estando obligado a incluir en la factura mención expresa al artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991 o indicación de que el sujeto pasivo del impuesto es el destinatario de la operación.

El representante o distribuidor destinatario del servicio de arrendamiento, como sujeto pasivo por inversión, tendrá obligación de autorrepercutirse el IGIC a través de la emisión de una factura que tendrá una serie específica, conforme a lo dispuesto en los artículos 2.3 y 6 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. Tendrá obligación de declarar dicha cuota en la declaración-liquidación periódica u ocasional que corresponda al período de devengo de la cuota autorrepercutida. Dicha cuota autorrepercutida podrá ser objeto de deducción por el empresario destinatario del servicio, siempre y cuando la cuota soportada y el servicio adquirido cumplan todas las condiciones objetivas, temporales y documentales de la deducción, conforme a lo dispuesto al Capítulo Primero del Título II de la Ley 20/1991.

3.- Prestación de servicio de arrendamiento de las fuentes de agua prestado por los representantes o distribuidores a favor de empresarios radicados en Canarias.

Como se ha expresado anteriormente, conforme a lo dispuesto en el artículo 7.2.15º de la Ley 20/1991, cuando el agente actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios. En el punto 2 anterior se ha analizado la prestación de servicios que ha efectuado la entidad consultante no radicada en Canarias a favor de sus agentes, es decir de los representantes o distribuidores establecidos en Canarias. Corresponde ahora analizar la prestación de servicio de arrendamiento de fuentes de agua efectuado por los representantes o distribuidores que actúan en nombre propio y por cuenta de la entidad consultante a favor de empresarios radicados en Canarias.

Dicha prestación de servicios se encuentra sujeta al IGIC conforme al artículo 17.2.5º.A.j) de la Ley 20/1991 anteriormente citado, tributando al tipo impositivo del 5 por 100, siendo el sujeto pasivo los representantes o distribuidores que actúan en nombre propio. La base imponible será el importe de la contraprestación concertada entre el comisionista y el arrendatario de las fuentes de agua. Se devengará el IGIC, de acuerdo con el artículo 18.1.e) de la Ley 20/1991, cuando resulte exigible la parte del precio que comprenda cada percepción.

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

4.- Entrega de la fuente de agua por parte de la entidad consultante no radicada en Canarias a empresarios establecidos.

Se reitera lo expresado en el punto 4 de la letra A) anterior.

Teniendo en cuenta lo expuesto, la entidad consultante no tendrá que cumplir ninguna obligación formal respecto del IGIC, salvo declarar como sujeto pasivo las importaciones de fuentes de agua que efectúe y la emisión de las facturas en los términos descritos. Por otra parte, como empresario no establecido en Canarias, tendrá derecho a la devolución del IGIC satisfecho a la importación de las fuentes de agua, conforme a lo dispuesto en el artículo 48 de la Ley 20/1991, artículos 87 y 88 del Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, y el artículo 10 del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre.

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, le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, 1 de marzo de 2005
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