Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE: **NIF:**	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 17.2.1º Ley 20/1991 Art. 19.1.2º.a) Ley 20/1991 Art. 48 Ley 20/1991 Art. 39.1 RD. 2538/1994 Art. 39.8 y 39.9 D.182/1992 Art. 1 D.1/2002

CUESTIÓN PLANTEADA: La sociedad consultante expone el siguiente detalle de operaciones:
Una entidad (A) es propietaria de unos terrenos donde se va a promocionar y construir un complejo comercial en Canarias. Para el estudio, seguimiento y ejecución del proyecto, una compañía mercantil (B), que en principio no está establecida en Canarias y que es uno de los socios de (A) contrata con la consultante. Para la realización de este encargo, empleados de la consultante tienen que ir a Canarias entre una y dos veces a la semana, dependiendo de la fase de ejecución del proyecto. Además, para la supervisión de los trabajos de construcción, la consultante subcontrata con un empresario individual (D) con domicilio en Madrid y sin establecimiento en Canarias.
Partiendo del supuesto de que la sociedad (B) no estuviera establecida en las Islas Canarias, se consulta si la sociedad consultante debe repercutir el IGIC a la sociedad (B) y, en caso afirmativo, cuáles son las obligaciones censales de la consultante, a través de que modelo de autoliquidación declararía las cuotas de IGIC repercutidas y, al ser la consultante sujeto pasivo del IGIC, en los servicios prestados por el empresario (D) ¿se tendría que repercutir IGIC o se produciría la inversión del sujeto pasivo por considerar a la consultante establecida?.
Por el contrario, en el supuesto de que la sociedad (B) estuviera establecida en Canarias, se consulta si la consultante repercutiría igualmente el IGIC a la entidad (B) o se produciría la inversión del sujeto pasivo en la entidad (B). De producirse la inversión del sujeto pasivo la consultante seguiría siendo entidad no establecida y no sería sujeto pasivo del IGIC. Siendo así, ¿tendría que soportar las cuotas de IGIC repercutidas por el empresario? En caso afirmativo ¿tendría la consultante derecho a la deducción de esas cuotas? Si lo tuviera, ¿cuáles serían las obligaciones censales de la consultante? ¿ a través de que modelo de declaración solicitaría la devolución y en qué plazos?

CONTESTACIÓN VINCULANTE: La prestación de servicios consistente en el estudio, seguimiento y ejecución relativos a un proyecto de construcción de un complejo comercial que se va a construir en Canarias se encuentra sujeta al IGIC al entenderse realizados dentro del ámbito de aplicación del Impuesto.

En el supuesto de que, tanto la sociedad consultante, prestadora de los servicios, como la destinataria de los mismos, Sociedad (B), no se encuentren establecidos en las Islas Canarias por no contar con establecimiento permanente en dicho territorio, no se producirá la inversión del sujeto pasivo y deberá ser la sociedad consultante, como sujeto pasivo, quien repercuta el impuesto sobre la destinataria de los servicios y lo ingrese mediante la oportuna autoliquidación ocasional (modelo 412) en los plazos previstos en el artículo 39.9 del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo.

En dicho modelo de autoliquidación el consultante podrá ejercer el derecho a la deducción de las cuotas soportadas en su actividad de acuerdo con las normas de deducción propias del Impuesto. No obstante, la sociedad consultante, no establecida en las Islas Canarias, no tiene obligación de presentar la declaración censal de comienzo en la medida en que el destinatario de las prestaciones de servicio por las que tiene la consideración de sujeto pasivo del IGIC es un empresario o profesional actuando como tal.

Por el contrario, si la destinataria de los servicios, sociedad (B), es un empresario establecido en las Islas Canarias, será de aplicación la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 1919.1.2º.a) de la Ley 20/1991, y será entonces la sociedad (B) quien se autorrepercuta el correspondiente IGIC. En este supuesto, la sociedad consultante no tiene la consideración de sujeto pasivo en el IGIC y, en consecuencia, no podrá deducirse las cuotas soportadas en su actividad, sin perjuicio de que podrá solicitar la devolución a personas no establecidas que se establece en el artículo 48 de la Ley 20/1991.

Por último, en la subcontratación de las prestaciones de servicios de seguimiento y ejecución relativos a un proyecto de construcción de un complejo comercial que se va a construir en Canarias que realiza la sociedad consultante, no establecida, con otra empresa (D), igualmente no establecida, no se producirá la inversión del sujeto pasivo y deberá ser la empresa (D), no establecida, quien repercuta el correspondiente IGIC a la sociedad consultante, destinataria del servicio.

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 (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 sociedad consultante expone el siguiente detalle de operaciones:

Una entidad (A) es propietaria de unos terrenos donde se va a promocionar y construir un complejo comercial en Canarias. Para el estudio, seguimiento y ejecución del proyecto, una compañía mercantil (B), que en principio no está establecida en Canarias y que es uno de los socios de (A) contrata con la consultante. Para la realización de este encargo, empleados de la consultante tienen que ir a Canarias entre una y dos veces a la semana, dependiendo de la fase de ejecución del proyecto. Además, para la supervisión de los trabajos de construcción, la consultante subcontrata con un empresario individual (D) con domicilio en Madrid y sin establecimiento en Canarias.

Partiendo del supuesto de que la sociedad (B) no estuviera establecida en las Islas Canarias, se consulta si la sociedad consultante debe repercutir el IGIC a la sociedad (B) y, en caso afirmativo, cuáles son las obligaciones censales de la consultante, a través de que modelo de autoliquidación declararía las cuotas de IGIC repercutidas y, al ser la consultante sujeto pasivo del IGIC, en los servicios prestados por el empresario (D) ¿se tendría que repercutir IGIC o se produciría la inversión del sujeto pasivo por considerar a la consultante establecida?.

Por el contrario, en el supuesto de que la sociedad (B) estuviera establecida en Canarias, se consulta si la consultante repercutiría igualmente el IGIC a la entidad (B) o se produciría la inversión del sujeto pasivo en la entidad (B). De producirse la inversión del sujeto pasivo la consultante seguiría siendo entidad no establecida y no sería sujeto pasivo del IGIC. Siendo así, ¿tendría que soportar las cuotas de IGIC repercutidas por el empresario? En caso afirmativo ¿tendría la consultante derecho a la deducción de esas cuotas? Si lo tuviera, ¿cuáles serían las obligaciones censales de la consultante? ¿a través de que modelo de declaración solicitaría la devolución y en qué plazos?

SEGUNDO.- El artículo 17.2.1º de la Ley 20/1991 establece una regla de localización de las prestaciones de servicio, de carácter especial y, en consecuencia, prevalente frente a la regla general, conforme a la que los servicios directamente relacionados con inmuebles, incluso el alquiler de cajas de seguridad y la mediación en las transacciones inmobiliarias, se entenderán realizados en el lugar donde radiquen los bienes inmuebles a que se refieran.

Aclara el artículo 39.1 del Real Decreto 2538/1994, de de 29 de diciembre, por el que se dictan normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio, que "*se considerarán directamente relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los arrendamientos de tales bienes, incluidos los de viviendas amuebladas; los servicios relativos a la preparación, coordinación y ejecución de las construcciones inmobiliarias; los de carácter técnico relativos a dichas construcciones, incluidos los prestados por arquitectos, aparejadores e in-*

genieros; los de mediación en las transacciones inmobiliarias; los de gestión relativos a bienes inmuebles y operaciones inmobiliarias; los de alquiler de cajas de seguridad, y los de utilización de las vías de peaje."

En consecuencia, la prestación de servicios consistente en el estudio, seguimiento y ejecución de un proyecto de promoción y construcción de un complejo comercial ubicado en las Islas Canarias se entiende realizada en el ámbito de aplicación del IGIC, con independencia de que el prestador o el destinatario del servicio se encuentren o no establecidos en las Islas Canarias, en aplicación de la regla especial de localización de las prestaciones de servicio en el IGIC prevista en el artículo 17.2.1º de la Ley 20/1991.

Respecto a la consideración de establecido de un empresario o profesional a efectos del IGIC, el artículo 17.1.2º de la Ley 20/1991 establece que "*se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde el sujeto pasivo realice actividades empresariales o profesionales"* En particular, tendrán esta consideración, conforme a la letra c) del citado artículo, "*las obras de construcción, instalación o montaje efectuadas por el sujeto pasivo y cuya duración exceda de doce meses."*

Si bien el consultante plantea dos situaciones posibles en función de la posibilidad de que la sociedad para la que presta los servicios, sociedad (B), se encuentre establecida o no en las Islas Canarias, si dicha sociedad (B) realiza obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses situadas en el ámbito de aplicación del Impuesto, se entenderá necesariamente establecida en las Islas Canarias.

No obstante, atendiendo al tenor de la consulta efectuada, y en la medida en que la sociedad (B) - destinataria de los servicios que presta la sociedad consultante - no se encuentre establecida en las Islas Canarias por no contar con ningún establecimiento permanente en los términos previstos en el artículo 17.1.2º de la Ley 20/1991, el consultante – que también se presupone no establecido en Canarias - deberá repercutir el IGIC a la sociedad (B) - no establecida - por las prestaciones de servicio objeto de consulta sin que sea aplicable el supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, que dispone que "*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… 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*", precisamente por operar la salvedad mencionada con anterioridad, es decir, tratarse de un destinatario que tampoco está establecido en Canarias.

Por tanto, la consultante, sujeto pasivo del IGIC, deberá autoliquidar las cuotas repercutidas mediante el modelo 412 de autoliquidación ocasional, de acuerdo con lo previsto en el artículo 39, números 8 y 9, del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo, cuyo tenor literal es el siguiente:

"Los sujetos pasivos no establecidos en Canarias que realicen operaciones interiores sujetas y no exentas del Impuesto por las que no se produzca la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19, número 1, apartado 2º, de la Ley 20/1991, de 7 de junio, deberán

declarar el Impuesto devengado a través de la declaración-liquidación ocasional y en los mismos plazos a que se refiere el número siguiente, pudiendo deducir las cuotas soportadas del Impuesto que utilicen en el desarrollo de aquéllas y cumplan los requisitos para su deducción. Igualmente podrá solicitarse la devolución de la carga impositiva implícita del IGIC por parte de los comerciantes minoristas en el supuesto previsto en el artículo 9.2 de este Decreto.

9. La declaración-liquidación ocasional deberá presentarse en la forma y plazos que se establecen a continuación:

1º) La declaración-liquidación ocasional deberá ajustarse al modelo que apruebe la Consejería competente en materia de hacienda.

2º) El plazo de presentación de la declaración-liquidación ocasional y su ingreso simultáneo será el de los veinte primeros días naturales del mes siguiente a la finalización del período de liquidación mensual, salvo que la operación se haya realizado en el mes de julio, en cuyo caso deberá presentarse durante el mes de agosto y los veinte primeros días naturales de septiembre siguientes, o que la operación se haya realizado en el último período de liquidación mensual del año, en cuyo caso la declaración deberá presentarse en el mes de enero del año siguiente.

En dicha declaración ocasional se comprenderán todas las operaciones realizadas en el mes a que se refiera.

(...)

3º) Para el lugar de presentación e ingreso de la declaración-liquidación ocasional se estará a lo dispuesto en la Orden a que se refiere el apartado 1º) anterior. (...)"

El modelo vigente correspondiente a la autoliquidación mencionada con anterioridad es el modelo 412 a que se refieren los anexos I y II de la Orden de 23 de abril de 2003, por la que se modifica la Orden de 24 de marzo de 1998, que aprueba el modelo 412 "declaración-liquidación ocasional" del Impuesto General Indirecto Canario. (BOC. núm. 095, de 20.05.2003)

Respecto a las obligaciones censales en el IGIC del consultante, el artículo 1 del Decreto 1/2002, de 11 de enero, por el que se regulan las declaraciones censales que han de presentar los empresarios o profesionales, prevé la obligación de presentación de dicha declaración censal para las personas o entidades no establecidas en las Islas Canarias cuando realicen habitualmente operaciones sujetas al IGIC y los destinatarios sean personas que no tengan la condición de empresarios o profesionales a efectos de este tributo o siéndolo la adquisición del bien o servicio no esté relacionada con el ejercicio de la actividad empresarial o profesional del mismo. En la medida en que las prestaciones de servicio que realiza el consultante – no establecido – tienen como destinatario a un empresario y tienen relación con su actividad empresarial, no tendrá la obligación de presentar la declaración censal regulada en el Decreto 1/2002.

TERCERO.- Partiendo ahora del supuesto de que el destinatario del servicio prestado por la sociedad consultante se encuentra establecido en las Islas Canarias, sí será de aplicación la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, y será entonces la sociedad (B) quien se autorrepercuta el correspondiente IGIC. La sociedad consultante, por el contrario, emitirá una factura sin repercutir el IGIC y haciendo mención

expresa a que el sujeto pasivo del impuesto es el destinatario de la operación (artículo 6.3 del Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación y se modifica el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido). Lógicamente, en este caso la sociedad consultante no tendrá obligación de presentar autoliquidaciones ni darse de alta en el censo del impuesto, pero tampoco podrá deducirse las cuotas soportadas en su actividad, para lo que deberá acudir al derecho a la devolución a personas no establecidas a que se refiere el artículo 48 de la Ley 20/1991, con los requisitos que dicho artículo prevé.

CUARTO.- Por último, en las prestaciones de servicio que realiza la empresa (D) - que se presume que no cuenta con establecimiento permanente en las Islas Canarias - en virtud de la subcontratación de servicios que realiza la consultante, sujetas al IGIC al entenderse realizadas en las Islas Canarias en función de lo ya mencionado al inicio del punto segundo de la presente respuesta a consulta tributaria, no será de aplicación el supuesto de inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 17.1.2º.a) de la Ley 20/1991 en la medida en que la sociedad consultante, destinataria de la prestación de servicios, tampoco se encuentra establecida en las Islas Canarias. En consecuencia, la empresa (D) deberá repercutir el impuesto a la sociedad consultante, que deberá soportarlo en los términos previstos en el artículo 20.uno.1 de la Ley 20/1991, e ingresarlo en la autoliquidación ocasional, modelo 412, a que se ha hecho referencia en el punto segundo anterior.

En definitiva, es criterio vinculante de este Centro Directivo que la prestación de servicios consistente en el estudio, seguimiento y ejecución relativos a un proyecto de construcción de un complejo comercial que se va a construir en Canarias se encuentra sujeta al IGIC al entenderse realizados dentro del ámbito de aplicación del Impuesto.

En el supuesto de que, tanto la sociedad consultante, prestadora de los servicios, como la destinataria de los mismos, Sociedad (B), no se encuentren establecidos en las Islas Canarias por no contar con establecimiento permanente en dicho territorio, no se producirá la inversión del sujeto pasivo y deberá ser la sociedad consultante, como sujeto pasivo, quien repercuta el impuesto sobre la destinataria de los servicios y lo ingrese mediante la oportuna autoliquidación ocasional (modelo 412) en los plazos previstos en el artículo 39.9 del Decreto 182/1992, de 15 de diciembre, por el que se aprueban las normas de gestión, liquidación, recaudación e inspección del Impuesto General Indirecto Canario y la revisión de los actos dictados en aplicación del mismo. En dicho modelo de autoliquidación el consultante podrá ejercer el derecho a la deducción de las cuotas soportadas en su actividad de acuerdo con las normas de deducción propias del Impuesto. No obstante, la sociedad consultante, no establecida en las Islas Canarias, no tiene obligación de presentar la declaración censal de comienzo en la medida en que el destinatario de las prestaciones de servicio por las que tiene la consideración de sujeto pasivo del IGIC es un empresario o profesional actuando como tal.

Por el contrario, si la destinataria de los servicios, sociedad (B), es un empresario establecido en las Islas Canarias, será de aplicación la inversión del sujeto pasivo a que se refiere el artículo 1919.1.2º.a) de la Ley 20/1991, y será entonces la sociedad (B) quien se autorrepercuta el correspondiente IGIC. En este supuesto, la sociedad consultante no tiene la consideración de sujeto pasivo en el IGIC y, en consecuencia, no podrá deducirse las cuotas

soportadas en su actividad, sin perjuicio de que podrá solicitar la devolución a personas no establecidas que se establece en el artículo 48 de la Ley 20/1991.

Por último, en la subcontratación de las prestaciones de servicios de seguimiento y ejecución relativos a un proyecto de construcción de un complejo comercial que se va a construir en Canarias que realiza la sociedad consultante, no establecida, con otra empresa (D), igualmente no establecida, no se producirá la inversión del sujeto pasivo y deberá ser la empresa (D), no establecida, quien repercuta el correspondiente IGIC a la sociedad consultante, destinataria del servicio.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, advirtiendo 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, 21 de febrero de 2006

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván