

Consulta Vinculante D.G.T. de 27 de octubre de 2010

RESUMEN:

Operaciones intracomunitarias: Operaciones entre entidades establecidas en las Islas Canarias y otras entidades establecidas en territorio de aplicación del impuesto. No consideración de operaciones intracomunitarias a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. Inexistencia de obligación por parte de la empresa canaria, a realizar la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias.

Descripción:

Una empresa establecida en las Islas Canarias realiza operaciones con otras empresas establecidas tanto en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido español como en otros Estados miembros de la Unión Europea.

Cuestión planteada:

- Si existe obligación de incluir estas operaciones en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349)

- Si existe obligación de la empresa canaria de solicitar un número de identificación fiscal a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y de darse de alta en el Registro de Operadores Intracomunitarios.

Contestación:

1. Respecto de la obligación de presentar la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349), el artículo 79 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, establece, en su última redacción dada por Real Decreto 192/2010, de 26 de febrero, lo siguiente: "Estarán obligados a presentar la declaración recapitulativa los empresarios y profesionales, incluso cuando tengan dicha condición con arreglo a lo dispuesto en el apartado cuatro del artículo 5 de la Ley del Impuesto, que realicen cualquiera de las siguientes operaciones:

1.º Las entregas de bienes destinados a otro Estado miembro que se encuentren exentas en virtud de lo dispuesto en los apartados uno, dos y tres del artículo 25 de la Ley del Impuesto.

Se incluirán entre estas operaciones las transferencias de bienes comprendidas en el número 3.º del artículo 9 de la Ley del Impuesto y, en particular, las entregas ulteriores de bienes cuya importación hubiera estado exenta de acuerdo con lo dispuesto en el número 12.º del artículo 27 de la Ley del Impuesto.

Quedarán excluidas de las entregas de bienes a que se refiere este número las siguientes:

a) Las que tengan por objeto medios de transporte nuevos realizadas a título ocasional por las personas comprendidas en la letra e) del apartado uno del artículo 5 de la Ley del Impuesto.

b) Las realizadas por sujetos pasivos del Impuesto para destinatarios que no tengan atribuido un número de identificación a efectos del citado tributo en cualquier otro Estado miembro de la Comunidad.

2.º Las adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al Impuesto realizadas por personas o entidades identificadas a efectos del mismo en el territorio de aplicación del Impuesto.

Se incluirán entre estas operaciones las transferencias de bienes desde otro Estado miembro a que se refiere el número 2.º del artículo 16 de la Ley del Impuesto y, en particular, las adquisiciones intracomunitarias de bienes que hayan sido previamente importados en otro Estado miembro donde dicha importación haya estado exenta del Impuesto en condiciones análogas a las establecidas por el apartado 12.º del artículo 27 de la Ley del Impuesto.

3.º Las prestaciones intracomunitarias de servicios.

A efectos de este Reglamento, se considerarán prestaciones intracomunitarias de servicios las prestaciones de servicios en las que concurren los siguientes requisitos:

a) Que, conforme a las reglas de localización aplicables a las mismas, no se entiendan prestadas en el territorio de aplicación del Impuesto.

b) Que estén sujetas y no exentas en otro Estado miembro.

c) Que su destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal y radique en dicho Estado miembro la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, o que dicho destinatario sea una persona jurídica que no actúe como empresario o profesional pero tenga asignado un número de identificación a efectos del Impuesto suministrado por ese Estado miembro.

d) Que el sujeto pasivo sea dicho destinatario.

4.º Las adquisiciones intracomunitarias de servicios.

A efectos de este Reglamento, se considerarán adquisiciones intracomunitarias de servicios las prestaciones de servicios sujetas y no exentas en el territorio de aplicación del Impuesto que sean prestadas por un empresario o profesional cuya sede de actividad económica o establecimiento permanente desde el que las preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en la Comunidad pero fuera del territorio de aplicación del Impuesto.

5.º Las entregas subsiguientes a las adquisiciones intracomunitarias de bienes a que se refiere el apartado tres del artículo 26 de la Ley del Impuesto, realizadas en otro Estado miembro utilizando un número de identificación a efectos de Impuesto sobre el Valor Añadido asignado por la Administración tributaria española."

2. El artículo 3 de la Ley 37/1992, 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado de 29), relativo a la territorialidad del Impuesto sobre el Valor Añadido señala lo siguiente:

"Uno. El ámbito espacial de aplicación del Impuesto es el territorio español, determinado según las previsiones del apartado siguiente, incluyendo en él las islas adyacentes, el mar territorial hasta el límite de doce millas náuticas, definido en el artículo 3.º de la Ley 10/1977, de 4 de enero, y el espacio aéreo correspondiente a dicho ámbito.

Dos. A los efectos de esta Ley, se entenderá por:

1.º "Estado miembro", "Territorio de un Estado miembro" o "interior del país", el ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Económica Europea definido en el mismo, para cada Estado miembro, con las siguientes exclusiones:

a) En la República Federal de Alemania, la Isla de Helgoland y el territorio de Büsingen; en el Reino de España, Ceuta y Melilla y en la República Italiana, Livigno, Campione d'Italia y las aguas nacionales del lago de Lugano, en cuanto territorios no comprendidos en la Unión Aduanera.

b) En el Reino de España, Canarias; en la República Francesa, los Departamentos de ultramar y en la República Helénica, Monte Athos, en cuanto territorios excluidos de la armonización de los impuestos sobre el volumen de negocios.

2.º "Comunidad" y "territorio de la Comunidad", el conjunto de los territorios que constituyen el "interior del país" para cada Estado miembro, según el número anterior.

3.º "Territorio tercero" y "país tercero", cualquier territorio distinto de los definidos como "interior del país" en el número 1.º anterior.

(.)" Por consiguiente, las Islas Canarias, aun formando parte del territorio aduanero comunitario, están excluidas de la aplicación de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido y se consideran, a todos los efectos, como territorio tercero.

En este sentido, la entrada en el territorio de aplicación del impuesto de mercancías procedentes de las islas Canarias determinará el hecho imponible importación de bienes, mientras que la salida de mercancías desde el territorio de aplicación del impuesto hacia las Islas Canarias tendrá la consideración de exportación de bienes. El

mismo tratamiento recibirán estas operaciones cuando se realicen entre otro Estado miembro de la Unión Europea distinto de España y las Islas Canarias.

Por lo tanto las entregas y adquisiciones de bienes que tengan lugar entre el territorio de aplicación del impuesto, o cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea, y las Islas Canarias, no tendrán la consideración de entregas o adquisiciones intracomunitarias de bienes a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Respecto a las prestaciones de servicios que tengan lugar entre el territorio de aplicación del impuesto, o cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea, y las Islas Canarias ocurre exactamente lo mismo, es decir, no tienen la consideración de prestaciones o adquisiciones intracomunitarias de servicios tal y como se definen en el artículo 79 del Reglamento del impuesto.

De acuerdo con todo lo anterior, las entregas de bienes o prestaciones de servicios que tengan lugar entre el territorio de aplicación del impuesto, u otro Estado miembro de la Unión Europea, y las Islas Canarias no deberán ser incluidas en la declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias (modelo 349) por no tener dichas operaciones tal calificación. 3. En relación con la obligación de incluirse en el Registro de Operadores Intracomunitarios y de solicitar un Número de Identificación Fiscal a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido (NIF-IVA) por parte de una empresa canaria que efectúa entregas y adquisiciones de bienes y servicios con destino o procedentes del territorio de aplicación del impuesto o de cualquier otro Estado miembro de la Unión Europea, el artículo 25 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, dispone lo siguiente:

"1. A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, para las personas o entidades que realicen operaciones intracomunitarias a las que se refiere el apartado 2, el número de identificación será el definido de acuerdo con lo establecido en este reglamento, al que se antepondrá el prefijo ES, conforme al estándar internacional código ISO-3166 alfa 2.

Dicho número se asignará cuando se solicite por el interesado la inclusión en el Registro de operadores intracomunitarios, en la forma prevista para la declaración de alta o modificación de datos censales. La Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá denegar la asignación de este número en los supuestos comprendidos en los artículos 24.1 y 146.1.b) de este reglamento. Si la Agencia Estatal de Administración Tributaria no hubiera resuelto en un plazo de tres meses, podrá considerarse denegada la asignación del número solicitado.

2. El número de identificación fiscal definido en el apartado anterior se asignará a las siguientes personas o entidades:

a) Los empresarios o profesionales que realicen entregas de bienes o adquisiciones intracomunitarias de bienes sujetas al citado impuesto, incluso si los bienes objeto de dichas adquisiciones intracomunitarias se utilizan en la realización de actividades empresariales o profesionales en el extranjero.

b) Los empresarios o profesionales que sean destinatarios de servicios prestados por empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido respecto de los cuales sean sujetos pasivos.

c) Los empresarios o profesionales que presten servicios que, conforme a las reglas de localización, se entiendan realizados en el territorio de otro Estado miembro cuando el sujeto pasivo sea el destinatario de los mismos d) Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, cuando las adquisiciones intracomunitarias de bienes que efectúen estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 13.1.^o y 14 de la Ley reguladora del mismo.

(.)" De acuerdo con el precepto anterior y dado que las operaciones efectuadas por una empresa canaria consistentes en la entrega de bienes, la prestación de servicios o la adquisición de bienes y servicios, con destino o procedentes del territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido español o de otro Estado miembro de la Unión Europea, no tiene la consideración de operaciones intracomunitarias por tratarse las Islas Canarias de un territorio tercero, no estará dicha empresa obligada a solicitar su inclusión en el Registro de Operadores Intracomunitarios ni a solicitar el correspondiente NIF-IVA.

4. Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.