

Consulta nº 261/2007 - Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido

ASUNTO:

Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido.

NORMATIVA:

Artículos 15, 16, 27 y 28 del Concierto Económico (Ley 12/2002, de 23 de mayo).

FECHA:18/10/2007

CUESTION PLANTEADA:

La entidad consultante tiene domicilio social y fiscal en Vizcaya. Su objeto social consiste en la prestación de servicios de alquiler de maquinaria auxiliar para la construcción, siendo su volumen de operaciones superior a 6 millones de euros. Cuenta con medios materiales y humanos principalmente situados en Vizcaya. No obstante, en Álava, Guipúzcoa y Navarra también cuenta con una mínima organización de medios materiales y humanos.

La entidad consultante desea conocer cuál es la Administración competente para la exacción del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre el Valor Añadido, y cuál es el criterio de reparte entre ellas.

CONTESTACIÓN:

Respecto de la exacción del Impuesto de Sociedades, en el artículo 15 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo determina que:

"Uno. Corresponderá de forma exclusiva a las Diputaciones Forales la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los sujetos pasivos que tengan su domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de 6 millones de euros. Dos. Los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 6 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal, a las Diputaciones Forales, a la Administración del Estado o a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio. La proporción del volumen de operaciones realizada en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguientes, y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales".

A estos efectos, el artículo 16 del mismo Concierto Económico prevé que: "Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes: (...) B) Prestaciones de servicios: 1º Las prestaciones de servicios se entenderá realizadas en territorio vasco, cuando se efectúen desde dicho territorio. (...) C) No obstante lo dispuesto en las letras A) y B) anteriores, se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en territorio vasco: 1º Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que procedan directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas. 2º Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa. 3º Los arrendamiento de medios de transporte".

Por su parte, la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades (NFIS), dispone en su artículo 2 que: "4. Corresponderá a la Diputación Foral de Vizcaya la exacción del Impuesto: a) En exclusiva cuando el sujeto pasivo tenga su domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Vizcaya y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior no hubiese excedido de 6 millones de euros. b) En proporción al volumen de operaciones realizado en Vizcaya durante el ejercicio,

siempre que el volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de 6 millones de euros (...) 6. Se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio, cuando de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo siguiente, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido 7. Se entenderá por volumen de operaciones el importe de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido en un ejercicio por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad. La proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio se determinará por aplicación de las reglas que se establecen en el artículo siguiente y se expresará en porcentaje redondeado con dos decimales (...).

Y en el artículo 2. bis de la misma NFIS se señala que: "Se entenderán realizadas en Vizcaya las operaciones siguientes: (...) 2. Prestaciones de servicios. A) Las prestaciones de servicios cuando se efectúen desde Vizcaya. (...) 3. No obstante lo dispuesto en los números 1 y 2 anteriores, se entenderán realizadas en Vizcaya las operaciones que a continuación se especifican, cuando el sujeto pasivo que las realice tenga su domicilio fiscal en el Territorio Histórico de Vizcaya: A) Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca, de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que procedan directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas. B) Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa. C) Los arrendamientos de medios de transporte. (...).

De otro lado, en lo que afecta a la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido, el artículo 27 del Concierto Económico recoge que: "Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se ajustará a las siguientes normas: Primera. Los sujetos pasivos que operen exclusivamente en territorio vasco íntegramente a las correspondientes Diputaciones Forales, y los que operen exclusivamente en territorio común lo harán a la Administración del Estado. Segunda. Cuando un sujeto pasivo opere en territorio común y vasco tributará a ambas Administraciones en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en el artículo siguiente. Tercera los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiera excedido de 6 millones de euros tributarán, en todo caso, y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones a la Administración del Estado, cuando su domicilio fiscal esté situado en territorio común y a la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco. (...) Tres. A los efectos de lo previsto en esta Sección, se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno u otro territorio cuando, de acuerdo con los criterios establecidos en el artículo 28, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...).

Mientras en el artículo 28 del Concierto Económico se regula que: "Uno. A los efectos de este Concierto Económico, se entenderán realizadas en los Territorios Históricos del País Vasco las operaciones sujetas al Impuesto de acuerdo con las siguientes reglas: (...) B) Prestaciones de servicios: 1º. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en territorio vasco cuando se efectúen desde dicho territorio. (...) C) No obstante lo dispuesto en las letras anteriores, será competente para la exacción del Impuesto la Administración del Estado cuando el domicilio fiscal del sujeto pasivo esté situado en territorio común, y la Diputación Foral correspondiente cuando su domicilio fiscal esté situado en el País Vasco, en las operaciones siguientes: 1º. Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que proceden directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas. 2º Los 3 servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa. 3ª. Los arrendamientos de medios de transporte. (...)

Por último, el artículo 2 bis de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, preceptúa que: "Uno. La exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido se efectuará por esta Diputación Foral ajustándose a las siguientes normas: 1ª. Los sujetos pasivos cuyo volumen total de operaciones en el año anterior no hubiese excedido de 6 millones de euros tributarán, en

todo caso y cualquiera que sea el lugar donde efectúen sus operaciones, a esta Diputación Foral, cuando su domicilio fiscal esté situado en el Territorio Histórico de Vizcaya. 2ª Los sujetos pasivos cuyo total de operaciones en el año anterior hubiese excedido de 6 millones de euros y operen exclusivamente en territorio vizcaíno tributarán íntegramente a esta Diputación Foral, con independencia del lugar en el que esté situado su domicilio fiscal. 3ª. Cuando el sujeto pasivo opere en territorio vizcaíno y además en otro u otros territorios y su volumen de operaciones en el año anterior hubiese excedido de 6 millones de euros, tributará a esta Diputación Foral en proporción al volumen de operaciones efectuado en Vizcaya, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en este artículo y con independencia del lugar en el que esté situado su domicilio fiscal. (...) Tres. Se entenderá que un sujeto pasivo opera en uno y otro territorio cuando, de conformidad con los puntos de conexión establecidos en el apartado 4 siguiente, realice en ellos entregas de bienes o prestaciones de servicios. Cuatro. A los efectos de este Impuesto, las operaciones sujetas se entenderán realizadas en Vizcaya de acuerdo con las siguientes reglas: (...) 2ª Prestaciones de servicios. A) Las prestaciones de servicios cuando se efectúen desde Vizcaya. (...) 3ª. No obstante lo dispuesto en las reglas 1ª y 2ª anteriores, será competente para la exacción del Impuesto la Diputación Foral de Vizcaya cuando el domicilio fiscal del sujeto pasivo esté situado en el Territorio Histórico de Vizcaya en las operaciones siguientes: A) Las entregas realizadas por explotaciones agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadores de buques de pesca, de productos naturales no sometidos a procesos de transformación que procedan directamente de sus cultivos, explotaciones o capturas. B) Los servicios de transporte, incluso los de mudanza, remolque y grúa. C) Los arrendamientos de medios de transporte. (...).

En consecuencia con todo lo anterior la consultante, prestadora de servicios con volumen de operaciones en el año anterior a 6 millones de euros, deberá tributar tanto por el Impuesto sobre Sociedades como por el Impuesto sobre el Valor Añadido a la Diputación Foral de Vizcaya y al resto de Administraciones donde opere, en proporción al volumen de operaciones efectuado en cada territorio. A estos efectos, aun cuando en el escrito presentado no se detalla la naturaleza de los bienes que arrienda, de los datos aportados parece desprenderse que no se trata de medios de transporte, por lo que para determinar dónde deben localizarse las operaciones por las que pregunta tienen que atenderse a la regla general, de conformidad con la cual las prestaciones de servicios se entienden realizadas en el territorio desde el que se efectúen. En un caso como el planteado, en el que la entidad cuanta con establecimientos en Vizcaya, Álava y Guipúzcoa, desde los cuales se formalizan los contratos y se ponen a disposición e los clientes los bienes arrendados, hay que entender que opera en los citados territorios, a cada uno de los cuales tendrá que imputar el volumen de las operaciones correspondientes a los servicios contratados a través de ellos.

No obstante todo lo anterior, si la entidad pretase servicios de arrendamiento de medios de transporte, las operaciones correspondientes a los mismo tendrán que atribuirse a Vizcaya, por ser éste el territorio en el que radica su domicilio fiscal. A estos efectos, el Concierto Económico no contiene ninguna definición de medio de transporte, por lo que para establecer qué debe considerarse por tal, procedería acudir a lo dispuesto en la Nomenclatura Arancelaria, teniendo en cuenta, además, que la regla de localización especial de los servicios de arrendamiento de medios de transporte se basa en las especiales circunstancias que se dan en su utilización, ya que, por su naturaleza, están destinados a desplazarse continuamente de un lugar a otro.

Por último, en todo caso deberá atribuirse a Vizcaya el volumen de operaciones correspondiente a los servicios de transporte, incluso lo de mudanza o grúa que pueden prestarse, por radicar en este Territorio Histórico el domicilio fiscal de la entidad.