

Consulta nº 297/2010 - Competencia para la exacción IVA e IS. Retenciones de IRPF

ASUNTO:

Competencia para la exacción IVA e IS. Retenciones de IRPF.

NORMATIVA:

Artículos 7, 14, 15, 16, 26, 27 y 28 del Concierto Económico.

FECHA: 2/12/2010

CUESTION PLANTEADA:

En el escrito de consulta se exponen los siguientes hechos:

1. El consultante tiene domicilio fiscal y social en Barcelona.
2. En el ejercicio 2007 y también en el 2008, habrá facturado más de 7.000.000 euros.
3. Su actividad principal es la de comercio mayor de artículos de papelería y escritorio (IAE epígrafe 619.5) teniendo como actividad complementaria el comercio al por menor de toda clase de prendas de vestido y tocado (IAE epígrafe 651.2). La actividad complementaria se realiza en varios locales abiertos al público y ubicados en distintos centros comerciales.
4. En julio de 2008 procedió a la apertura de uno de estos locales en San Sebastián.

El consultante solicita que se indique si los criterios aplicados por la compañía, según lo detallado en los apartados A), B) y C) de su escrito, que se exponen a continuación, son correctos:

A) IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

De acuerdo con el contenido del apartado A) del escrito de consulta, la entidad manifiesta que las mercancías se adquieren a los distintos proveedores desde su central de compras de Barcelona, lugar a donde llegan las mismas y donde se hallan ubicados los únicos almacenes de la Compañía, mercancías que se transportan desde dichos almacenes hasta el punto de venta al por menor ubicado en el centro comercial de San Sebastián, para ser puestas a disposición del adquirente.

La entidad considera que, con base en los artículos 14.Uno segundo párrafo, 15. Dos y 16. A) de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, la normativa aplicable del Impuesto sobre Sociedades será la estatal y, como las mercancías han tenido que ser objeto de transporte desde el territorio común al vasco, el lugar de inicio del transporte se encuentra en el territorio común para la puesta a disposición del adquirente, por lo que la Entidad tributaría por el Impuesto sobre Sociedades exclusivamente en territorio común, al entender, de acuerdo con las reglas del Concierto Económico, que las entregas de bienes se realizan exclusivamente en dicho territorio.

B) IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

Conforme al contenido del apartado B) del escrito de consulta presentada, y según la operativa descrita en el apartado anterior, para la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido también habría que partir –siempre según la entidad- de que las mercancías han tenido que ser objeto de transporte desde el territorio común al vasco para la puesta a disposición del adquirente, luego el lugar de inicio del transporte se encuentra en el territorio común y, por tanto, la Entidad tributaría por el Impuesto sobre el Valor Añadido exclusivamente en territorio común, al entender, de acuerdo con las reglas del Concierto Económico, que las entregas de bienes se realizan exclusivamente en dicho territorio.

C) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

El apartado C) del escrito de consulta señala que la entidad tiene dos empleadas en el punto de venta al por menor situado en el centro comercial de San Sebastián y que, por tanto, desarrollan su

trabajo en la Diputación Foral de Guipúzcoa.

Conforme al artículo 7 del Concierto Económico, el consultante considera que la normativa a aplicar a las retenciones por rendimiento del trabajo de dichas empleadas es exclusivamente la normativa de la Diputación Foral de Guipúzcoa, donde deberán ingresarse las citadas retenciones.

CONTESTACIÓN:

A) IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

En relación con la cuestión planteada en el escrito de consulta, y como afirma la entidad consultante, son de aplicación los artículos 14, 15 y 16 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado mediante Ley 12/2002, de 23 de mayo.

De acuerdo con el art. 14 del Concierto, el Impuesto sobre Sociedades de esta entidad se regirá por la normativa de territorio común, ya que se trata de una sociedad con domicilio fiscal en territorio común. Según el párrafo tercero del art. 14.Uno del Concierto, los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común solo aplicarán la normativa vasca del Impuesto sobre Sociedades cuando su volumen de operaciones supere los 7 millones de euros y hubieran realizado la totalidad de sus operaciones en el País Vasco, lo que no es el caso, según la información que suministra la entidad.

Por lo que se refiere a la distribución de la competencia de exacción del Impuesto, de acuerdo con el art. 15.Dos del Concierto, los sujetos pasivos cuyo volumen de operaciones del ejercicio anterior hubiere excedido los 7 millones de euros tributarán, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal, de forma compartida a las Diputaciones forales y a la Administración del Estado, en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio.

Para determinar el lugar de realización de las operaciones se han de tener en cuenta los criterios del art. 16 del Concierto que, en relación con las entregas de bienes, indica lo siguiente:

Se entenderán realizadas en el País Vasco las operaciones siguientes:

A. Entregas de bienes:

1. Las entregas de bienes muebles corporales cuando se realice desde territorio vasco la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte."

En el escrito presentado por el consultante se afirma que la sociedad tiene su domicilio fiscal en Barcelona, tiene un único almacén ubicado también en Barcelona, donde recibe las mercancías de diversos proveedores y desde donde las envía a los puntos de venta al por menor ubicados en distintos centros comerciales para ser puestas a disposición de los consumidores finales.

Es decir, la operativa que parece seguir la entidad, de acuerdo con el escrito de consulta, es la remisión de mercancía desde su almacén central de Barcelona a los distintos locales de venta al por menor y la puesta a disposición de la mercancía a los consumidores finales en dichos locales, uno de los cuales se encuentra en el Territorio Histórico de Guipúzcoa.

De acuerdo con tal operativa, el precepto aplicable del Concierto es el primer inciso del art. 16.A).1º, según el cual las entregas de bienes muebles corporales se localizan en el País Vasco cuando la puesta a disposición del adquirente se realice desde territorio vasco. Por tanto, como la puesta a disposición de las mercancías que se venden en el local de San Sebastián se produce en territorio vasco, la sociedad deberá tributar al territorio vasco (Territorio Histórico de Guipúzcoa) por la proporción que representen dichas entregas respecto del total.

En este sentido, conviene aclarar que la regla del segundo inciso del art. 16.A).1º del Concierto ("Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la

expedición o el transporte") solo resultaría de aplicación en el caso de que las mercancías se expidieran directamente a los clientes desde el almacén central de Barcelona (venta con transporte). Como se ha indicado, no parece que esta sea la operativa que sigue la empresa, puesto que primero transporta las mercancías al local comercial (operación logística interna de la empresa sin entrega a terceros y sin trascendencia para el Impuesto sobre Sociedades) y, una vez ubicada en el local de San Sebastián, en este lugar se exponen al público, se venden y se entregan. Por tanto, a juicio de este Centro Directivo, la regla del inicio del transporte no sería aplicable.

En conclusión, la consultante es una entidad con domicilio fiscal en el territorio común y con volumen de operaciones en el ejercicio anterior superior a 7 millones de euros por lo que, según el Concierto Económico, la exacción del Impuesto sobre Sociedades corresponderá a ambas Administraciones (Estado y Diputación Foral) en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio, es decir, en proporción a las ventas realizadas en el local de San Sebastián en relación con el total.

B) IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO.

Para determinar la competencia de exacción del IVA resultan de aplicación los artículos 26, 27 y 28 del Concierto Económico.

De acuerdo con dichos preceptos, al igual que para el Impuesto sobre Sociedades, al superar el volumen de 7 millones de euros, la entidad deberá tributar compartidamente a la Administración del Estado y a la Diputación Foral competente en función de las operaciones realizadas en cada territorio.

El punto de conexión para determinar el volumen de operaciones en cada territorio es el lugar de entrega de los bienes que, según señala el art. 28.Uno.A).1º del Concierto, coincide con el que se ha indicado para el Impuesto sobre Sociedades, es decir, con el lugar de puesta a disposición del adquirente. Al igual que para el Impuesto sobre Sociedades, la regla de inicio de transporte no resultaría aplicable al caso ya que la puesta a disposición de las mercancías se produce en el local abierto en San Sebastián y, por tanto, sin transporte, con independencia de las operaciones logísticas (internas y sin trascendencia para terceros ni a efectos del IVA) que previamente haya realizado la empresa para ubicar la mercancía en su tienda de San Sebastián.

Por consiguiente, la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido que corresponda a la sociedad, corresponderá a ambas Administraciones (Estado y Diputación Foral) en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio, es decir, en proporción a las ventas realizadas en el local de San Sebastián en relación con el total de la entidad.

C) IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

En relación con las retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos del trabajo, es de aplicación el artículo 7.Uno a) del Concierto Económico, según el cual cada Administración es competente para exigir, de forma exclusiva y conforme a su normativa propia, las retenciones que deban practicarse sobre las rentas que se abonen como consecuencia de los servicios o trabajos prestados en su territorio, con independencia del lugar donde el empleado tenga fijada su residencia habitual.

En el caso de la consulta, las dos empleadas del local comercial de la sociedad situado en San Sebastián realizan su trabajo en dicha localidad, por lo que la Administración competente para exigir, conforme a su normativa, las retenciones sobre los rendimientos del trabajo que se les abonen será la Diputación Foral de Guipúzcoa, según afirma la propia entidad en su escrito de consulta.