CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1905 (18/09/18)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Tres.Uno.1 y Dos Ley 20/1991 Art. 19.1.2º.a) y 3 Ley 20/1991 Art. 48 Ley 20/1991 Art. 59.3 Ley 20/1991 Art. 58 Reglamento de gestión

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante (sociedad A) no se encuentra establecida en Canarias y pretende prestar un servicio de mantenimiento de locales sitos en Canarias. El servicio de mantenimiento que englobaría trabajos de albañilería, carpintería, instalación eléctrica, aire acondicionado, pintura, fontanería y limpieza, se realizaría subcontratando a empresarios o profesionales establecidos o no en Canarias.

El destinatario del servicio de mantenimiento de los locales efectuado por la sociedad A sería una entidad mercantil con domicilio fiscal en la Península (sociedad B). En los locales, que ocupa en concepto de arrendatario, la sociedad B desarrolla la actividad de comercio menor de calzados y complementos.

Se consulta sobre la sujeción o no al IGIC de las operaciones descritas, quién sería el sujeto pasivo en caso de estar sujetas al IGIC las operaciones y la forma de declarar la cuota devengada; por último, el derecho a la devolución de las cuotas del IGIC soportadas, en su caso, por la sociedad A.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- La prestación de servicio de mantenimiento (albañilería, carpintería, instalación eléctrica, aire acondicionado, pintura, fontanería y limpieza) de locales radicados en Canarias, estará sujeta al IGIC, con independencia de donde se encuentre establecido el prestador de los servicios y el destinatario de los mismos.

- En la prestación de servicio de mantenimiento de locales prestado por la sociedad A), no establecida en Canarias, a la sociedad B, establecida en Canarias por disponer de establecimientos permanentes, se invertirá la condición de sujeto pasivo en la sociedad B.

La sociedad A estaría obligada a emitir una factura, sin repercusión de cuota alguna del IGIC, en la que debe consignar la mención "inversión del sujeto pasivo". La sociedad B estaría obligada a declarar la cuota devengada a través de la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en el que se devengó el servicio de mantenimiento prestado por la sociedad A; si no tuviese obligación de presentar autoliquidaciones periódicas, la sociedad B tendría que declarar la cuota devengada a través de la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al período mensual en que se devengó la cuota del IGIC.

- En la prestación de servicio de mantenimiento de bienes inmuebles por un empresario o profesional establecido en Canarias a la sociedad A, aquél estaría obligado a emitir una factura repercutiendo la cuota del IGIC que corresponda (salvo que resulte aplicable algún supuesto de exención), y la sociedad A estaría obligada a soportar la repercusión, siempre y cuando ésta se ajuste a Derecho.

- En la prestación de servicio de mantenimiento de bienes inmuebles por un empresario o profesional no establecido en Canarias a la sociedad A, aquél estaría obligado a emitir una factura repercutiendo la cuota del IGIC que corresponda, dado que no se invertiría la condición de sujeto pasivo, y la sociedad A estaría obligada a soportar la repercusión, siempre y cuando ésta se ajuste a Derecho.

El empresario o profesional no establecido tendría obligación de declarar la cuota devengada en la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al período mensual en que se devengó la cuota del IGIC.

- La sociedad A tendría derecho a la devolución, como empresario o profesional no establecido, de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición de los servicios de mantenimiento que utilice en la realización de servicios de mantenimientos sujetos y no exentos del IGIC en las que se invierta la condición de sujeto pasivo en la sociedad B, siempre y cuando se cumplan los requisitos temporales y cuantitativos. La solicitud deberá presentarse por vía electrónica a través del portal electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta relativa al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), este centro directivo 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 artículo 21.3. C).l) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 86/2016, de 11 de julio, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante (sociedad A) no se encuentra establecida en Canarias y pretende prestar un servicio de mantenimiento de locales sitos en Canarias. El servicio de mantenimiento que englobaría trabajos de albañilería, carpintería, instalación eléctrica, aire acondicionado, pintura, fontanería y limpieza, se realizaría subcontratando a empresarios o profesionales establecidos o no en Canarias.

El destinatario del servicio de mantenimiento de los locales efectuado por la sociedad A sería una entidad mercantil con domicilio fiscal en la Península (sociedad B). En los locales, que ocupa en concepto de arrendatario, la sociedad B desarrolla la actividad de comercio menor de calzados y complementos.

Se consulta sobre la sujeción o no al IGIC de las operaciones descritas, quién sería el sujeto pasivo en caso de estar sujetas al IGIC las operaciones y la forma de declarar la cuota devengada; por último, el derecho a la devolución de las cuotas del IGIC soportadas, en su caso, por la sociedad A.

SEGUNDO.- Al referirse la consulta a la determinación de la regla de localización de determinadas prestaciones de servicio, debe solicitarse la emisión del informe previsto en la Disposición adicional décima.Tres de la Ley 20/1991. Ahora bien, la entidad mercantil consultante efectuó en su día la siguiente consulta tributaria:

"*La entidad mercantil consultante no se encuentra establecida en Canarias y presta un servicio de mantenimiento de la instalación eléctrica de un local comercial sito en Canarias de una entidad mercantil con domicilio fiscal fuera de Canarias. Se consulta sobre su tributación en el IGIC.*"

Habiéndose solicitado la emisión de informe previsto en la Disposición adicional décima.Tres de la Ley 20/1991, la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas informó lo siguiente:

"*En contestación a su relativo al lugar de realización del hecho imponible, servicios de mantenimiento del sistema eléctrico de un local comercial situado en las Islas Canarias, realizado por una empresa peninsular a otra empresa establecida en la Península:*

Primero.- La sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios que presta la entidad peninsular en el territorio de aplicación del Impuesto deberá realizarse conforme a las reglas de localización de servicios contenidas en los artículos 69, 70 y 72 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre).

En este sentido, el artículo 69.uno, número 1° de la Ley establece que:

"Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1°. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio 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, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste. (.. .).

Por otra parte, el artículo 70.Uno de la Ley 37/1992, se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

"1°. Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.

Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:

a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.

b) Los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias.

c) Los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros.

d) Los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias.

e) Los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles.

f) Los de alquiler de cajas de seguridad.

g) La utilización de vías de peaje.

h) Los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario."

Segundo.- En la escueta descripción de hechos que acompaña el escrito de consulta se especifica, únicamente, que la consultante presta un servicio de mantenimiento de un local de negocio, sin que pueda conocerse con la necesaria exactitud la naturaleza del servicio de mantenimiento.

No obstante, en la medida que la consultante se dedica a la realización de instalaciones eléctricas puede presumirse que el servicio, en cuestión, será el de mantenimiento de la instalación eléctrica del local situado en las Islas Canarias.

Procede, por consiguiente, verificar si el vínculo que une los servicios en cuestión al inmueble situado en las Islas Canarias es suficiente a efectos de la aplicación de lo establecido en el artículo 70.Uno.1° de la Ley del Impuesto, transposición al derecho interno del artículo 47 de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Debe tenerse en cuenta, que el ámbito de aplicación de esta regla especial se extiende a cualquier prestación de servicios que presente un vínculo, por débil que sea, con un bien inmueble, puesto que hay un gran número de servicios relacionados de un modo u otro con un bien inmueble.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia Heger Rudi GMBH (Asunto 166/05) establece que sólo están comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 9, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva (actual 47 de la Directiva 2006/112/CE y artículo 70.Uno.1° de la Ley del Impuesto), las prestaciones de servicios que guarden una relación lo suficientemente directa con un bien inmueble. Este tipo de relación caracteriza, por otro lado, a todas las prestaciones de servicios enumeradas en dicha disposición.

Es por ello necesario atender al grado y la naturaleza de la relación que debe exigirse entre los servicios prestados y el bien inmueble. Es evidente que los servicios, tales

como la reparación y mantenimiento de instalaciones en edificios están relacionados con los bienes inmuebles en cuestión en diferentes grados y de distintas formas.

Del escrito de consulta resulta que el servicio de mantenimiento se ejerce sobre una parte del propio bien inmueble, siendo el objeto último de los mismos conseguir que se mantenga la óptima preservación de la misma,

De todo lo anterior resulta que existe una relación lo suficientemente directa entre la prestación de tales servicios y los propios bienes inmuebles.

Por consiguiente, el servicio de mantenimiento objeto de consulta tiene la consideración de un servicio relacionado con bienes inmuebles en el sentido de lo previsto en el artículo 70.Uno.1° de la Ley 37/1992 y, por tanto, no estará sujeto a gravamen en el territorio de aplicación del Impuesto al tratarse de un servicio relacionado con un bien inmueble situado en las Islas Canarias."

Por razones de eficacia, podemos determinar que la presente contestación de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo es perfectamente válida para la resolución de la presente consulta, dado que se trata ahora de determinar la localización de un hecho imponible de igual naturaleza que el informado.

TERCERO.- De acuerdo con lo expuesto por la entidad mercantil consultante (sociedad A), debemos diferenciar las siguientes operaciones:

- Servicio de mantenimiento de locales prestado por la sociedad A la sociedad B.

Lo primero que debemos analizar es si la sociedad A presta a la sociedad B una sola operación de prestación de servicio, o múltiples prestaciones de servicios (albañilería, carpintería, instalación eléctrica, aire acondicionado, pintura, fontanería y limpieza) que deben tributar con independencia.

Se entiende con carácter general que existe una operación única cuando dos o varios elementos o actos que un empresario o profesional realiza para su cliente se encuentran tan estrechamente ligados que objetivamente forman una sola operación económica indisociable cuyo desglose resultaría artificial, de forma que todos los elementos que integran la operación de que se trata resultan necesarios para llevarla a cabo y están tan estrechamente vinculados entre sí que objetivamente forman una prestación económica indisociable.

En el supuesto objeto de consulta nos encontramos ante una operación compleja compuesta por una pluralidad de elementos que están íntimamente ligados, y en estas circunstancias, no puede considerarse, sin caer en la artificiosidad, que el cliente vaya a adquirir por separado un servicio de albañilería, un servicio de instalación eléctrica, etc. Por tanto, nos encontramos ante una operación única de prestación de servicio de mantenimiento de bienes inmuebles prestado por la sociedad A a la sociedad B.

El artículo 17.Tres.Uno.1 de la Ley 20/1991 dispone:

"Tres. Reglas especiales.
Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:
1. Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.

Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:
a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.
b) Los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias.
c) Los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros.
d) Los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias.
e) Los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles.
f) Los de alquiler de cajas de seguridad.
g) La utilización de vías de peaje."
h) Los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario."

Hay que advertir que la relación de servicios relacionados con bienes inmuebles que establece este precepto no es cerrada.

La prestación de servicio de mantenimiento de un local tiene una relación lo suficientemente directa con dicho bien inmueble que permite determinar que el citado servicio se entiende prestado en el territorio donde radique el mismo. En el supuesto planteado, y dado que los locales se encuentran en Canarias, la prestación de servicio está sujeta al IGIC.

Esta sujeción al IGIC sería incluso aplicable aunque se hubiera determinado que no estamos ante una operación única sino que debe desglosarse en distintos servicios, puesto que todos ellos tienen una relación lo suficientemente directa con un bien inmueble que permite determinar que los servicios se entienden prestados en el territorio donde radique el bien inmueble.

La siguiente cuestión a analizar es quién es el sujeto pasivo dado que la sociedad A, prestadora del servicio, no se encuentra establecida en Canarias, debiéndose tener en cuenta que la sociedad B desarrolla la actividad de comercio menor de calzados y complementos en locales situados en Canarias.

El artículo 17.Dos de la Ley 20/1991 establece que, efectos del IGIC, se entiende por "establecimiento permanente":

"Cualquier lugar fijo de negocios donde los sujetos pasivos realicen actividades empresariales o profesionales. En particular, tendrán esta consideración:

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

b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.

d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.

e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías.

f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.

g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título."

Sintetizando bastante la doctrina sobre el concepto general de establecimiento permanente, cabe señalar que tres son los elementos que han de concurrir en una localización para que pueda entenderse que constituye un "lugar fijo de negocios":

- En primer lugar, deben existir unos medios afectos a la organización empresarial o profesional en las Islas Canarias, o empleando el lenguaje de la propia Ley 20/1991, un "lugar fijo" donde se encuentren los activos con los que se lleva a cabo la actividad empresarial o profesional.
- En segundo lugar, se requiere una "organización" resultante de la ordenación de los factores materiales y humanos, o de uno de ellos, cuyo objetivo no es otro que el de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en los términos expresados en el artículo 5.1 de la propia Ley 20/1991.
- Y en tercer y último lugar, se exige también que la actividad empresarial o profesional esté vinculada al lugar fijo de negocios, o lo que es lo mismo, al establecimiento permanente.

Junto a este concepto general, el artículo 17.Dos incluye una serie de casos especiales de establecimiento permanente, de la que este centro directivo quiere destacar que se trata de un *numerus apertus* o lista abierta que no agota el concepto de establecimiento permanente, aunque sí abarca con toda probabilidad, como subraya alguna doctrina, la mayoría de los establecimientos con que puede operar un empresario o profesional.

En definitiva, para que exista establecimiento permanente es necesario que el mismo se caracterice por una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos, propios o subcontratados, con un grado suficiente de permanencia.

El artículo 19.3 de la Ley 20/1991 dispone:

> "*3. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los sujetos pasivos que tengan en el mismo la sede de su actividad económica, su domicilio fiscal o un establecimiento permanente que intervenga en la realización de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas al Impuesto.*
> *Se entenderá que dicho establecimiento permanente interviene en la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios cuando ordene sus factores de producción materiales y humanos o uno de ellos con la finalidad de realizar cada una de ellas."*

Teniendo en cuenta lo expuesto, pareciera que la sociedad B se encuentra establecida al disponer de establecimientos permanentes en Canarias, al tener en este territorio una organización estable que interviene en la entrega de determinados bienes.

El artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991 dispone:

> *"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:*
> *(...)*
> *2.º Excepcionalmente, se invierte la condición de sujeto pasivo en los empresarios o profesionales y, en todo caso, en los entes públicos y personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales, 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."*

Derivado de lo expuesto, se invertiría la condición de sujeto pasivo en la sociedad B.

La sociedad A estaría obligada a emitir una factura, sin repercusión de cuota alguna del IGIC puesto que no es sujeto pasivo, en la que debe consignar la mención "inversión del sujeto pasivo", de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6.1.m) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (en adelante, Reglamento de facturación).

De tener la obligación de presentar autoliquidaciones del IGIC de forma periódica, la sociedad B, como sujeto pasivo por inversión, estaría obligada a declarar la cuota devengada en la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en el que se devengó la cuota del IGIC por el servicio de mantenimiento prestado por la sociedad A. Si no tuviese obligación de presentar autoliquidaciones periódicas, la sociedad B tendría que declarar la cuota devengada a través de la autoliquidación ocasional correspondiente al período mensual en que se devengó la cuota del IGIC, conforme a lo establecido en el artículo 59.3 de la Ley 20/1991 y en el artículo 58.1.a) del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestión).

El citado artículo 59.3 dispone:

> "*3. Los sujetos pasivos que no están obligados a presentar declaraciones-liquidaciones periódicas deberán presentar una declaración-liquidación ocasional en el caso de estar obligados a declarar, en la forma y plazos que se establezcan reglamentariamente.*"

Por su parte, el mencionado artículo 58.1.a) del Reglamento de gestión dispone:

> "*1. Están obligados a presentar la autoliquidación ocasional a que se refiere el artículo 59.3 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias:*
>
> *a) Los empresarios o profesionales que no están obligados a presentar autoliquidaciones periódicas, cuando tengan la obligación de declarar una cuota devengada del Impuesto General Indirecto Canario*.

El plazo de presentación de la autoliquidación ocasional se encuentra recogido en el artículo 58.3.b) del Reglamento de gestión:

> "*El período de liquidación coincidirá con el mes natural y la autoliquidación ocasional deberá presentarse en la forma y plazos que se establecen a continuación:*
>
> *(…)*
>
> *b) El plazo de presentación de la autoliquidación ocasional será el de los veinte primeros días naturales del mes siguiente a la finalización del período de liquidación mensual, salvo la correspondiente al último período de liquidación mensual del año, en cuyo caso la autoliquidación ocasional deberá presentarse en el mes de enero del año siguiente.*"

Debe tenerse que esta letra b) tendrá la siguiente redacción a partir del día 1 de enero de 2019, de conformidad con el apartado veintitrés del artículo segundo y la disposición final segunda del Decreto 111/2018, de 30 de julio, que modifica el Decreto 268/2011, de 4 de agosto, por el que se aprueba Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias:

> *"b) El plazo de presentación de la autoliquidación ocasional será el mes natural siguiente a la finalización del período de liquidación mensual."*

- Prestación de servicio de mantenimiento de locales por empresarios o profesionales establecidos en Canarias a la sociedad A.

Con independencia de que el empresario o profesional establecido en Canarias preste a la sociedad A un servicio global de mantenimiento (que como ya hemos indicado anteriormente debemos tratarlo como operación única), o preste parcialmente un servicio de mantenimiento (albañilería, fontanería, etc.); nos encontraríamos, en cualquier caso, ante un servicio o servicios relacionados con bienes inmuebles situados en Canarias y, por lo tanto, sujetos al IGIC.

Los empresarios o profesionales establecidos en Canarias estarían obligados a emitir una factura repercutiendo la cuota del IGIC que corresponda (salvo que resulte aplicable algún supuesto de exención), y la sociedad A estaría obligada a soportar la repercusión, siempre y cuando ésta se ajuste a Derecho.

Los empresarios o profesionales establecidos estarán obligados igualmente a declarar la cuota devengada en la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en la que se devengó. De no estar obligados a la presentación de autoliquidaciones periódicas, deberán declarar la cuota del IGIC devengada en la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al período mensual en el que la cuota se devengó.

- Prestación de servicio de mantenimiento de locales por empresarios o profesionales no establecidos en Canarias a la sociedad A.

El servicio de mantenimiento de locales situados en Canarias se encuentra sujeto al IGIC, con independencia de donde se encuentre establecido el prestador de los servicios y el destinatario de los mismos.

Dado que, tanto el empresario o profesional prestador del servicio como la sociedad A, se encuentran no establecidos en Canarias, no se invertiría la condición de sujeto pasivo de acuerdo con lo señalado en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991; por tanto, el empresario o profesional no establecido sería el sujeto pasivo y estaría obligado a emitir una factura en la que repercutiría la cuota del IGIC que corresponda (salvo que resulte aplicable algún supuesto de exención). La sociedad A estaría obligada a soportar la repercusión siempre y cuando ésta se ajuste a Derecho.

El empresario o profesional no establecido tendría, en su caso, obligación de declarar la cuota devengada en la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al período mensual en que se devengó la cuota del IGIC.

CUARTO.- La siguiente cuestión que debe examinarse es la forma de que dispondría la sociedad A para recuperar las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición de servicios de mantenimiento de bienes inmuebles a otros empresarios o profesionales, establecidos o no en Canarias.

El examen a efectuar debe partir de los siguientes datos de la sociedad A:

- Es un empresario o profesional no establecido en Canarias en este territorio, con domicilio fiscal en la Península.

- No sería sujeto pasivo del IGIC en ninguna de las operaciones objeto de análisis en la presente consulta.

- Utilizaría los servicios de mantenimiento adquiridos en prestaciones de servicios sujetas y no exentas al IGIC en las que se invertiría la condición de sujeto pasivo en la sociedad B.

El artículo 48 de la Ley 20/1991, regulador de la devolución a personas no establecidas en Canarias, dispone lo siguiente :

"1. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto General Indirecto Canario que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios, incluida la carga impositiva implícita, realizadas en dicho territorio, de acuerdo con lo dispuesto en el presente artículo y con arreglo a los plazos y al procedimiento que se establezcan reglamentariamente.

A estos efectos, se considerarán no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento

permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios durante el período a que se refiera su solicitud.

2. Son requisitos para el ejercicio del derecho a la devolución a que se refiere el número anterior:

1º.- Que las personas o entidades que pretendan ejercitarlo estén establecidas en la Península, Islas Baleares, Ceuta, Melilla, en otros Estados miembros de la Comunidad Económica Europea o en Terceros Países siempre que, en este último caso, se acredite la reciprocidad en favor de los empresarios y profesionales establecidos en España.

2º.- Que realicen en dichos territorios actividades empresariales o profesionales sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido o a un tributo análogo.

La realización de dichas actividades deberá acreditarse en la forma que se determine reglamentariamente.

3º.- Que durante el periodo a que se refiere la solicitud, los interesados no hayan realizado en las Islas Canarias entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto General Indirecto Canario distintas de las que a continuación se relacionan:

a) Las operaciones en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean las personas para las que se realicen las mismas, según el supuesto de inversión del sujeto pasivo previsto en esta Ley.

b) Las de transporte y prestaciones de servicios accesorias a las mismas, exentas en virtud de lo dispuesto en esta Ley en el artículo 11º, excepto su número 2, en el artículo 12º, en los números 1 y 2 del artículo 13º, en el número 7 del artículo 14º y en el artículo 15º.

3. Las personas físicas o jurídicas en las que concurran los requisitos descritos en los números anteriores tendrán derecho a solicitar la devolución del Impuesto General Indirecto Canario que hayan soportado en las adquisiciones o importaciones de bienes o en los servicios que les hayan sido prestados en las Islas Canarias durante el periodo de tiempo a que corresponda la solicitud, en la medida en que los indicados bienes o servicios se utilicen en la realización de las operaciones descritas en el número 4, apartado 1º, letras b), c) y d) y apartado 2º del artículo 29º de esta Ley, o bien las señaladas en el número 2 anterior, apartado 3º, letra a).

Para la determinación de las cuotas a devolver se atenderá al destino real y efectivo de los bienes o servicios adquiridos o importados, sin que sean de aplicación a estos efectos las normas reguladoras de la regla de prorrata contenidas en la presente Ley.

4. Serán de aplicación a las devoluciones reguladas en este artículo las limitaciones y exclusiones del derecho a deducir previstas en la Ley.

5. Las solicitudes de devolución únicamente podrán referirse al periodo de liquidación o al año natural inmediatamente anteriores.

6. Las personas o entidades que, no estando establecidas en la Comunidad Económica Europea, pretendan hacer uso del derecho a la devolución regulado en este artículo deberán nombrar previamente un representante legal residente en España, a cuyo cargo estará el cumplimiento de las obligaciones formales o de procedimiento correspondientes y que responderá solidariamente en los casos de devolución improcedente.

La Hacienda Pública de la Comunidad Autónoma de Canarias podrá exigir a dicho representante caución suficiente a estos efectos.

7. No serán admisibles las solicitudes de devolución por un importe total inferior a la cifra que se determine reglamentariamente.

8. En el caso de empresarios o profesionales establecidos en un Estado miembro de la Comunidad Europea, la solicitud deberá presentarse por vía electrónica a través del portal electrónico dispuesto al efecto por el Estado miembro en el que estén establecidos."

El desarrollo reglamentario del artículo 48 de la Ley 20/1991 se encuentra recogido en el artículo 12 del Reglamento de gestión de los tributos derivados del Régimen Económico y Fiscal de Canarias aprobado por el Decreto 268/2011, de 4 de agosto (en adelante, Reglamento de gestión).

De acuerdo con todo ello, la sociedad A, como empresario o profesional no establecido, tendría derecho a la devolución de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición de los servicios de mantenimiento que utilice en la realización de servicios de mantenimientos sujetos y no exentos del IGIC en las que se invierta la condición de sujeto pasivo en la sociedad B, siempre y cuando se cumplan los requisitos temporales y cuantitativos.

Respecto al plazo y período de la solicitud de devolución por parte de empresarios o profesionales no establecidos, el artículo segundo de la Ley 6/2008, de 23 de diciembre, de medidas incentivadoras de la actividad económica, de acuerdo con la nueva redacción dada por la disposición final décima de la Ley 7/2017, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2018.

"A los efectos de lo establecido en el artículo 48 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, las solicitudes de devolución únicamente podrán referirse al periodo anual o trimestral inmediatamente anteriores.

No obstante, serán admisibles las solicitudes de devolución que se refieran a un periodo de tiempo inferior siempre que concluya el día 31 de diciembre del año que corresponda.

El plazo para la presentación de las referidas solicitudes se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refieran.

Se autoriza a la consejería competente en materia tributaria a modificar el plazo de presentación."

Por otra parte, el artículo 12.1.c) del Reglamento de gestión, conforme a la nueva redacción dada por el apartado tres del artículo segundo del Decreto 111/2018, de 30 de julio, dispone:

"*c) El plazo para la presentación de las referidas solicitudes se iniciará el día siguiente al final de cada trimestre natural o de cada año natural y concluirá el 30 de septiembre siguiente al año natural en el que se hayan soportado las cuotas a que se refieran*."

En cuanto al límite cuantitativo de la solicitud, el artículo 12.1.a) del Reglamento de gestión dispone:

"a*) No serán admisibles las solicitudes de devolución por un importe global inferior a 400 euros.*

No obstante, podrán admitirse las solicitudes de devolución por un importe superior a 50 euros cuando el período de referencia sea el año natural."

Por último, siendo la sociedad A un empresario o profesional establecido en un Estado miembro de la Unión Europea (España), la solicitud deberá presentarse por vía electrónica a través del portal electrónico dispuesto al efecto por el Estado miembro en el que esté establecido, en este caso a través de la sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

QUINTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio de este centro directivo que:

- La prestación de servicio de mantenimiento (albañilería, carpintería, instalación eléctrica, aire acondicionado, pintura, fontanería y limpieza) de locales radicados en Canarias, estará sujeta al IGIC, con independencia de donde se encuentre establecido el prestador de los servicios y el destinatario de los mismos.

- En la prestación de servicio de mantenimiento de locales prestado por la sociedad A), no establecida en Canarias, a la sociedad B, establecida en Canarias por disponer de establecimientos permanentes, se invertirá la condición de sujeto pasivo en la sociedad B.

La sociedad A estaría obligada a emitir una factura, sin repercusión de cuota alguna del IGIC, en la que debe consignar la mención "inversión del sujeto pasivo". La sociedad B estaría obligada a declarar la cuota devengada a través de la autoliquidación periódica correspondiente al período de liquidación en el que se devengó el servicio de mantenimiento prestado por la sociedad A; si no tuviese obligación de presentar autoliquidaciones periódicas, la sociedad B tendría que declarar la cuota devengada a través de la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al período mensual en que se devengó la cuota del IGIC.

- En la prestación de servicio de mantenimiento de bienes inmuebles por un empresario o profesional establecido en Canarias a la sociedad A, aquél estaría obligado a emitir una factura repercutiendo la cuota del IGIC que corresponda (salvo que resulte aplicable algún supuesto de exención), y la sociedad A estaría obligada a soportar la repercusión, siempre y cuando ésta se ajuste a Derecho.

- En la prestación de servicio de mantenimiento de bienes inmuebles por un empresario o profesional no establecido en Canarias a la sociedad A, aquél estaría obligado a emitir una factura repercutiendo la cuota del

IGIC que corresponda, dado que no se invertiría la condición de sujeto pasivo, y la sociedad A estaría obligada a soportar la repercusión, siempre y cuando ésta se ajuste a Derecho.

El empresario o profesional no establecido tendría obligación de declarar la cuota devengada en la autoliquidación ocasional (modelo 412) correspondiente al período mensual en que se devengó la cuota del IGIC.

- La sociedad A tendría derecho a la devolución, como empresario o profesional no establecido, de las cuotas del IGIC soportadas en la adquisición de los servicios de mantenimiento que utilice en la realización de servicios de mantenimientos sujetos y no exentos del IGIC en las que se invierta la condición de sujeto pasivo en la sociedad B, siempre y cuando se cumplan los requisitos temporales y cuantitativos. La solicitud deberá presentarse por vía electrónica a través del portal electrónico de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 18 de septiembre de 2018

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González