Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

**CONSULTA TRIBUTOS REF**
**CONSULTA Nº 1784 (21/06/16)**

| **PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE** | **DOMICILIO** |
|---|---|
| **CONCEPTO IMPOSITIVO**<br><br>Impuesto General Indirecto Canario | **NORMATIVA APLICABLE**<br>Art. 5.7 Ley 20/1991<br>Art. 17.Uno.1 Ley 20/1991<br>Art. 17.Tres Dos.1º Ley 20/1991<br>Art. 19.1.2º.a) Ley 20/1991<br>Art. 6.1.m) Reglamento de facturación |

**CUESTIÓN PLANTEADA**

La entidad mercantil consultante, no establecida en Canarias, ha suscrito un contrato con un Cabildo Insular consistente en el estudio de viabilidad de todas las ideas seleccionadas en una campaña dirigida a recoger ideas y proyectos innovadores de los ciudadanos.

Se consulta sobre la tributación o no al IGIC del servicio prestado; de estar sujeta al IGIC, si se produciría la inversión del sujeto pasivo en el Cabildo Insular en todo caso o solo si el Cabildo Insular es considerado empresario o profesional y, por último, la forma de emitir la factura.

**CONTESTACIÓN VINCULANTE**

- A los efectos de fijar la localización de las prestaciones de servicios, las adquisiciones de servicios efectuadas por un Cabildo Insular se entienden que tienen como destinatario a un empresario o profesional, por su condición de persona jurídica y con independencia de que realice o no actividades empresariales o profesionales.

- El servicio de asesoramiento técnico objeto de consulta se entiende sujeto al IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, siendo inaplicable la regla de cierre prevista en el artículo 17.Tres.Dos del mismo cuerpo legal puesto que tal servicio se entiende utilizado o explotado de forma efectiva en Canarias.

- Se invierte en todo caso la condición del sujeto pasivo en el Cabildo Insular adquirente del servicio, dado que el empresario o profesional que presta el servicio de asesoramiento técnico (la entidad mercantil consultante) no se encuentra establecido en Canarias.

- La entidad mercantil consultante deberá emitir una factura en la que no repercutirá cuota del IGIC alguna, debiendo consignar la mención “inversión del sujeto pasivo”.

Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 66 38 / FAX (922) 47 60 00

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 la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

**PRIMERO.-** La entidad mercantil consultante, no establecida en Canarias, ha suscrito un contrato con un Cabildo Insular consistente en el estudio de viabilidad de todas las ideas seleccionadas en una campaña dirigida a recoger ideas y proyectos innovadores de los ciudadanos.

Se consulta sobre la tributación o no al IGIC del servicio prestado; de estar sujeta al IGIC, si se produciría la inversión del sujeto pasivo en el Cabildo Insular en todo caso o solo si el Cabildo Insular es considerado empresario o profesional y, por último, la forma de emitir la factura.

**SEGUNDO.-** Al referirse la consulta a la determinación de la regla de localización de determinadas prestaciones de servicio, se solicitó la emisión del informe previsto en la Disposición adicional décima.Tres de la Ley 20/1991. El informe de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas señala lo siguiente:

> "*SEGUNDO.- De conformidad con el artículo 69 de la Ley del Impuesto, en la redacción dada al mismo por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras:*
>
> *"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:*
> *1º 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.*
>
> *2º Cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que los servicios se presten por un empresario o profesional y la sede de su*

*actividad económica o establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, se encuentre en el territorio de aplicación del Impuesto.*

*Dos. Por excepción de lo dispuesto en el número 2. o del apartado Uno del presente artículo, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando el destinatario de los mismos no sea un empresario o profesional actuando como tal y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, salvo en el caso de que dicho destinatario esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla:*

*(...)*

*d) Los de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares, con excepción de los comprendidos en el número 1. o del apartado Uno del artículo 70 de esta Ley.*

*(...)."*

*De la información contenida en la solicitud de informe parece deducirse que la naturaleza de los servicios a prestar por la entidad establecida en el territorio de aplicación del Impuesto es de asesoramiento técnico cuya regla de localización de la operación se contiene en el artículo 69 de la Ley 37/1992.*

*En cualquier caso, debe tenerse en cuenta que el artículo 70.Dos de la Ley del Impuesto dispone que:*

*"Dos. Asimismo, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando, conforme a las reglas de localización aplicables a estos servicios, no se entiendan realizados en la Comunidad, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:*

*1º Los enunciados en el apartado Dos del artículo 69 de esta Ley, cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal.*
*(...).".*

*Para la aplicación de las reglas generales de localización en el supuesto planteado resulta necesario conocer cuál es la condición en la que actúa el Cabildo Insular de (...) pues, de tratarse de un empresario o profesional actuando como tal, la regla general determina que la localización del servicio debe efectuarse en donde el destinatario del servicio tenga la sede de su actividad económica o el establecimiento permanente o, en su defecto, el domicilio o la residencia que sean destinatarios del servicio en cuestión.*

*Al contrario, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, el servicio se localizará en el territorio de aplicación del Impuesto si es éste el ámbito espacial donde se encuentra la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente del proveedor del servicio desde el que este se presta o, en su defecto, su domicilio o la residencia habitual.*

*TERCERO.-La definición de empresario o profesional se contiene en el artículo 5 de la Ley del Impuesto que establece que:*

*"Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales:*

*a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.*

*No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.*

*b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.*

*c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo.*

*En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes.*

*d) Quienes efectúen la urbanización de terrenos o la promoción, construcción o rehabilitación de edificaciones destinadas, en todos los casos, a su venta, adjudicación o cesión por cualquier título, aunque sea ocasionalmente.*

*e) Quienes realicen a título ocasional las entregas de medios de transporte nuevos exentas del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 25, apartados uno y dos de esta Ley.*

*Los empresarios o profesionales a que se refiere esta letra sólo tendrán dicha condición a los efectos de las entregas de los medios de transporte que en ella se comprenden.*
*(. . .)*

*Cuatro. A los solos efectos de lo dispuesto en los artículos 69, 70 y 72 de esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:*

*1º Quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el apartado Uno del artículo 4 de esta Ley.*

*2º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales siempre que tengan asignado un número de identificación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido suministrado por la Administración española. ".*

*El artículo 5 de la Ley del Impuesto es trasposición de lo dispuesto en los artículos 9 y 43 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del Impuesto sobre el valor añadido.*

*En concreto, el artículo 43 de la Directiva dispone, respecto de la consideración de un destinatario como empresario o profesional actuando como tal, lo siguiente:*

*"A efectos de la aplicación de las normas relativas al lugar de prestación de los servicios:*

*1) un sujeto pasivo que desarrolle asimismo actividades o realice operaciones que no se consideren entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al Impuesto de*

*conformidad con el artículo 2, apartado 1, tendrá la consideración de sujeto pasivo respecto de todos los servicios que le sean prestados;*

*2) una persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo y esté identificada a efectos del IVA tendrá la consideración de sujeto.".*

*Las disposiciones de la Directiva 2006/112 son objeto de desarrollo por el Reglamento 282/2011, de 15 de marzo, del Consejo por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE.*

*En la Sección 4 del Capítulo V del Reglamento de ejecución, dedicada al lugar de realización de las prestaciones de servicios, se establece en el artículo 17, respecto de la condición del cliente, lo siguiente:*

*1. Cuando el lugar de realización de la prestación de servicios se determine en función de si el cliente es o no sujeto pasivo, la condición del cliente se determinará con arreglo a los artículos 9 a 13 y al artículo 43 de la Directiva 2006/112/CE.*

*2. Se considerará sujeto pasivo en el sentido del artículo 43 de la Directiva 2006/112/CE a toda persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo pero que esté identificada o esté obligada a identificarse a efectos del IVA a tenor de lo dispuesto en el artículo 214, apartado 1, letra 1), de dicha Directiva debido a que sus adquisiciones intracomunitarias de bienes están sujetas al IVA o debido a que ha ejercido la opción de someter esas operaciones al IVA.*

*Adicionalmente, el artículo 18 del Reglamento de ejecución dispone, en su apartado 3, que:*

*"3. Salvo que disponga de información que indique lo contrario, el prestador podrá considerar que un cliente establecido fuera de la Comunidad es un sujeto pasivo:*

*a) si obtiene del cliente el certificado, expedido por las autoridades fiscales competentes de que dependa el cliente, que confirme que este último está desarrollando actividades económicas que le permiten obtener la devolución del IVA con arreglo a lo dispuesto en la Directiva 86/560/CEE del Consejo, de 17 de noviembre de 1986, en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los Impuestos sobre el volumen de negocios - Modalidades de devolución de/Impuesto sobre el Valor Añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de la Comunidad.*

*b) en caso de que el cliente no esté en posesión de dicho certificado, si el prestador dispone del número de identificación a efectos del IVA, o de un número similar asignado al cliente por el país de establecimiento y que sirva para identificar a la empresa, o de cualquier otro elemento de prueba que demuestre que el cliente es un sujeto pasivo y si el prestador comprueba de manera razonable la exactitud de la información facilitada por el cliente, a través de medidas normales de seguridad comercial, como las relativas a los controles de identidad o de pago.".*

*Por último, respecto de la calidad en la que actúa un destinatario que tenga la condición de empresario o profesional, el artículo 19 del Reglamento de aplicación dispone que:*

*"A efectos de la aplicación de las normas relativas al lugar de realización de la prestación de servicios establecidas en los artículos 44 y 45 de la Directiva 2006/112/CEE, se considerará que un sujeto pasivo, o una persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo y sea considerada como tal, que reciba servicios para fines exclusivamente privados, incluidos los de su personal, no tiene la condición de sujeto pasivo.*

*Salvo que disponga de información que indique lo contrario, como la relativa a la naturaleza de los servicios prestados, el prestador podrá considerar que los servicios están destinados a los fines de la actividad económica del cliente cuando, para la operación en cuestión, el cliente le haya comunicado su número de identificación individual a efectos del IVA.*

*Cuando un mismo y único servicio se destine tanto a fines privados, incluidos los del personal del cliente, como a los fines de la actividad económica, la prestación de dicho servicio estará sujeta exclusivamente al artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE, siempre que no exista ninguna práctica abusiva*".

*En la interpretación de los preceptos anteriores debe tenerse en cuenta la opinión expresada por el Comité del IVA (regulado en el artículo 398 de la Directiva del Impuesto) y plasmada en varios documentos de. trabajo según la cual la expresión "persona jurídica que no tenga la condición de sujeto pasivo y esté identificada a efectos del IV A tendrá la consideración de sujeto", utilizada por el artículo 43 de la Directiva del Impuesto y traspuesta en el ordinal 2° del artículo 5, apartado cuatro, de la Ley del Impuesto, encuentra su fundamento en la identificación de tales personas jurídicas de forma obligatoria con un número de identificación fiscal a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando las adquisiciones intracomunitarias de bienes realizadas por éstas estén sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido lo que determina aplicar el principio de tributación en destino también para los servicios de los que son destinatarios estas personas jurídicas.*

*Excluida pues la posibilidad de que el Cabildo Insular de (...) pueda ser considerado empresario o profesional actuando como tal, en virtud del artículo 5.Cuatro, ordinal 2°, de la Ley del Impuesto, podría tener tal consideración de conformidad con la definición que de empresario o profesional contiene el artículo 5, apartado uno, de la Ley del Impuesto.*

*No contiene el escrito de petición de informe información suficiente acerca de las actividades desarrolladas por el Cabildo Insular de (...) de forma que este Centro Directivo no puede obtener una conclusión inequívoca de la condición y calidad del destinatario.*

*Deberá ser, en cualquier caso, el prestador del servicio quien deberá obtener la acreditación de tal condición pudiendo considerar que el Cabildo Insular actúa como empresario o profesional, tal y como señalan los citados artículos 18 y 19 del Reglamento de Ejecución, cuando disponga de un número de identificación a efectos del Impuesto General Indirecto Canario asignado por las Autoridades Fiscales competentes que sirva para identificarle, en su caso, como empresario o profesional o cuando, en virtud de cualquier otro medio de prueba, se acredite que el referido Cabildo es empresario o profesional y pueda comprobarse, de manera razonable, la*

*exactitud de la información facilitada por el mismo, a través de medidas normales de seguridad comercial, como las relativas a los controles de identidad o de pago.*

*CUARTO.- En conclusión, cuando de conformidad con todo lo anterior el Cabildo Insular de (...) deba ser considerado como empresario o profesional actuando como tal, el servicio prestado no se localizará en el territorio de aplicación del Impuesto y, por tanto, no estará sujeto al mismo, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 70.Dos de la Ley del Impuesto.*

*Por el contrario, si el Cabildo Insular de (...) no tiene la condición de empresario o profesional actuando como tal, el servicio adquirido se localizará en el territorio de aplicación del Impuesto, estando sujeto al mismo, y debiendo el prestador del servicio repercutir la cuota correspondiente del Impuesto."*

**TERCERO.-** El artículo 5.7 de la Ley 20/1991 dispone:

*"7. A los solos efectos de lo dispuesto en el artículo 17 de esta Ley, además de los que ya tengan tal consideración de acuerdo con lo dispuesto en el artículo, se reputarán empresarios o profesionales actuando como tales respecto de todos los servicios que les sean prestados:*
*1.º Quienes realicen actividades empresariales o profesionales simultáneamente con otras que no estén sujetas al Impuesto de acuerdo con lo dispuesto en el número 1 del artículo 4 de esta Ley.*
*2.º Las personas jurídicas que no actúen como empresarios o profesionales."*

El artículo 17 que se cita en el primer párrafo de este artículo 5.7 regula las reglas de localización de las prestaciones de servicios.

El Cabildo Insular destinatario del servicio de asesoramiento técnico es un ente público territorial, por lo que simplemente por su naturaleza de persona jurídica y con independencia de realizar o no actividades empresariales o profesionales, tiene la consideración de empresario o profesional a los efectos de la aplicación de las reglas de localización de las prestaciones de servicios.

Partiendo de lo expuesto, debemos analizar la tributación del servicio de asesoramiento técnico prestado por la entidad mercantil consultante a un Cabildo Insular.

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

"*Uno. Reglas generales.*
*Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto 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.*"

Conforme a esta regla general, y partiendo del hecho de que el Cabildo Insular destinatario del servicio, como persona jurídica, tiene la consideración de empresario o profesional en todo caso a los efectos de lo establecido en el artículo 17 de la Ley 20/1991, de acuerdo con lo previsto, como hemos visto anteriormente, en el artículo 5.7 del cuerpo legal citado, y que el destino del servicio es la sede en Canarias del Cabildo Insular, nos encontramos ante una prestación de servicio de servicio de asesoramiento técnico sujeta al IGIC.

Ahora bien, el artículo 17.Tres.Dos de la Ley 20/1991 recoge una regla especial de cierre en los siguientes términos:

*"Dos. No se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando se entiendan realizados en el territorio de aplicación del Impuesto por aplicación de las reglas contenidas en el presente artículo, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en la Unión Europea, excluidas las Islas Canarias:*

*1.º Los enunciados en el apartado Uno.3 de este artículo, cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal.*
*2.º Los de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal.*
*3.º Los de arrendamiento de medios de transporte.*

*4.º Los prestados por vía electrónica, los de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión."*

Para la resolución de la presente consulta únicamente nos interesa el contenido de apartado 1º de este artículo, y este sentido el servicio de asesoramiento técnico se encuentra entre los enunciados en el artículo 17.Uno.3 de la Ley 20/1991, que incluye, entre otros, a los siguientes servicios: los de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables contables o fiscales y otros similares, con excepción de los comprendidos en el apartado 1 del número Uno del punto Tres (se refiere a servicios relacionados con bienes inmuebles).

En el escrito de petición de consulta se establece en qué consiste el servicio de asesoramiento técnico prestado al Cabildo Insular:

" *1º.- Estudio de viabilidad de todas las ideas seleccionadas en la campaña dirigida a recoger ideas y proyectos innovadores de los ciudadanos de Tenerife, realizando un estudio "multicriterio" de costes-beneficios, tras el análisis realizado por profesionales de la materia sobre las que versen cada una de ellas.*
*2º.- Desarrollar los anteproyectos de aquellas iniciativas que sean viables dentro de las 29 ideas ganadoras, al objeto de poner en marcha las que revistan un mayor interés para los ciudadanos de la Isla.*

*3º.-Sobre los proyectos galardonados se realizará un estudio en mayor profundidad que el realizado para las ideas seleccionadas. Para ello se iniciará el trabajo a partir del estudio previo realizado como idea seleccionada para finalmente redactar un anteproyecto del mismo, caso de que sea viable. La no viabilidad del desarrollo de la propuesta deberá ser justificada en informe fundamentado y será aprobada por la Dirección de los Trabajos, que será desempeñada por el funcionario que designe la Corporación.*

*4º.- Mantenimiento y actualización de la página web y redes sociales de VISIONARIOS durante la vigencia del contrato, así como la inclusión en la misma de los trabajos que se desarrollen. La actualización continua de las cuentas en redes sociales del proyecto visionarios con todas aquellas noticias relacionadas con los trabajos desarrollados e hitos que se produzcan durante el mismo (twiter"VisionariosTFE, Facebook https://www.facebood.com/visionariosdetenerife.InstagramVISIONARIOSDETENERIFE).*

La aplicación de la regla de cierre que conforma la regla especial de localización prevista en el artículo 17.Tres.Dos.1º de la Ley 20/1991 requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

- Que por aplicación de las reglas generales o especiales de localización previstas en el artículo 17 de la Ley 20/1991, la prestación de servicio se encuentre sujeta al IGIC.

- Que la utilización o explotación efectiva del servicio se realice en la Unión Europea, excluidas Canarias.

Por tanto, para entender localizado un servicio de asesoramiento técnico en el territorio de aplicación del IGIC se exige una doble condición:

a) Que por aplicación de las reglas generales o especial de localización se entienda realizado en Canarias (territorio de aplicación del IGIC).

Conforme hemos reseñado anteriormente y de acuerdo con la regla general prevista en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, el servicio de asesoramiento técnico cuyo destino es la sede en Canarias del Cabildo Insular adquirente del servicio estará sujeto al IGIC con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador del servicio y del lugar desde el que lo preste.

b) Cumpliéndose el requisito anterior, que la utilización o explotación efectiva del servicio de asesoramiento técnico se realice en Canarias o en países fuera de la Unión Europea (o lo que es lo mismo, que la utilización o explotación efectiva no se realice en la Unión Europea, excluida Canarias).

En definitiva, la sujeción al IGIC del servicio de asesoramiento técnico exige su localización en Canarias conforme a las reglas de localización, en este caso la regla general prevista en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, y que su utilización o explotación efectiva sea Canarias o países no integrantes de la Unión Europea.

Es evidente que la cuestión esencial para la resolución de la presente consulta es determinar si el servicio de asesoramiento técnico adquirido por un Cabildo Insular se utiliza

o explota de manera efectiva en la Unión Europea (excluida Canarias), lo que supondría la aplicación de la regla especial de cierre prevista en el artículo 17.Tres.Dos y, por ende, la no sujeción al IGIC del servicio asesoramiento técnico prestado, o, al contrario, no existe una utilización o explotación efectiva en la Unión Europea (excluida Canarias), lo que equivaldría a la inaplicación de la citada regla especial de cierre y, por ende, la sujeción al IGIC por aplicación de la regla general de localización prevista en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991.

Para determinar cuál es el territorio de utilización o explotación efectiva de la prestación de servicio de asesoramiento técnico objeto de consulta, resulta revelador el pronunciamiento de la Comisión Europea en el ámbito de la Comisión IVA respecto a la aplicación de la norma de utilización o explotación efectiva (plenamente trasladables al IGIC, dado la coincidencia que debe existir en la regulación de las reglas de localización entre el IGIC y el IVA para evitar dobles o nulas tributaciones). Se señala en el informe:

> *"La Comisión Europea se ha pronunciado en su papel de trabajo n° 781 de 27 de enero de 2014 en el Comité IVA con respecto a la aplicación de la norma de uso efectivo y disfrute a servicios relativos a estudios de mercado.*
> *La Comisión establece en primer lugar que no se puede admitir un criterio de interpretación del artículo 59 bis de la Directiva 2006/112 ICE que se base en la realización material del servicio por parte del proveedor.*
>
> *Considera la Comisión que la cláusula de uso efectivo se debe referir a una actividad del destinatario del servicio que lo consume en un determinado lugar, pero nunca el lugar donde se realiza la actividad del proveedor, En consecuencia, rechaza en primer lugar, que el mero hecho de que el proveedor realice el servicio en un determinado Estado miembro suponga la aplicación automática de la cláusula de uso efectivo.*
>
> *Por otra parte, estima la Comisión que la aplicación de la citada cláusula requiere tener en cuenta la actividad que realiza el destinatario del servicio en el Estado miembro donde materialmente se lleva a cabo el mismo. En este sentido, la Comisión considera que si el destinatario del servicio está llevando a cabo, o tiene previsto realizar, operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido en tal Estado miembro a las que se refiera el servicio en cuestión, cabría establecer un vínculo que permita la aplicación de la cláusula de uso efectivo.*

De este pronunciamiento se desprende que el requisito de la utilización o explotación efectiva reside en sede del adquirente del servicio, en este caso un Cabildo Insular.

Por la naturaleza del Cabildo Insular "*instituciones de la Comunidad Autónoma de Canarias, así como órganos de gobierno, administración y representación de cada una de las siete islas en que se articula territorialmente la Comunidad Autónoma de Canarias"*, conforme al artículo 2 de la Ley 8/2015, de 1 de abril, de Cabildos Insulares, y por la finalidad esencial del servicio, analizar ideas y proyectos innovadores de ciudadanos de Tenerife, parece evidente que existe una utilización o explotación efectiva del servicio no solo en el territorio de aplicación del IGIC, Canarias, sino concretamente en una isla:Tenerife.

Establecida la sujeción al IGIC de la prestación de servicio de asesoramiento técnico, procede entrar en el análisis de la segunda cuestión objeto de consulta: si se invierte o no la condición de sujeto pasivo en el Cabildo Insular adquirente del servicio.

Puesto que el empresario o profesional prestador del servicio sujeto al IGIC, la entidad mercantil consultante, no se encuentra establecido en Canarias, se invertiría la condición de sujeto pasivo en el Cabildo Insular adquirente del servicio con independencia de que disponga o no de la consideración de empresario o profesional, conforme a lo establecido en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991 que dispone lo siguiente (el subrayado es nuestro):

> *"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."*

A continuación debemos examinar la última cuestión planteada: la forma de emisión de la factura por parte de la entidad mercantil consultante.

El artículo 6.1.m) del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación aprobado por el artículo 1 del Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (en adelante, Reglamento de facturación), dispone, al enumerar el contenido de las facturas, que *"en el caso de que el sujeto pasivo del Impuesto sea el adquirente o destinatario de la operación, la mención "inversión del sujeto pasivo".* Debe tenerse en cuenta que conforme a lo dispuesto en la Disposición adicional segunda del Reglamento de facturación, y en relación a las operaciones sujetas al IGIC, las menciones al Impuesto sobre el Valor Añadido y a la Agencia Estatal de Administración Tributaria efectuadas en el Reglamento de facturación deben entenderse realizadas, respectivamente al Impuesto General Indirecto Canario y a la Administración Tributaria Canaria.

**CUARTO.-** De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que:

- A los efectos de fijar la localización de las prestaciones de servicios, las adquisiciones de servicios efectuadas por un Cabildo Insular se entienden que tienen como destinatario a un empresario o profesional, por su condición de persona jurídica y con independencia de que realice o no actividades empresariales o profesionales.

- El servicio de asesoramiento técnico objeto de consulta se entiende sujeto al IGIC por aplicación de lo dispuesto en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991, siendo inaplicable la regla de cierre prevista en el artículo 17.Tres.Dos del mismo cuerpo legal puesto que tal servicio se entiende utilizado o explotado de forma efectiva en Canarias.

- Se invierte en todo caso la condición del sujeto pasivo en el Cabildo Insular adquirente del servicio, dado que el empresario o profesional que presta el servicio de asesoramiento técnico (la entidad mercantil consultante) no se encuentra establecido en Canarias.

- La entidad mercantil consultante deberá emitir una factura en la que no repercutirá cuota del IGIC alguna, debiendo consignar la mención "inversión del sujeto pasivo".

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, 21 de junio de 2016

**EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN**

Luís Guillermo Padilla Macabeo