Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1438 (31/10/2011)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Uno Ley 20/1991 Art. 27.1.4º Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante manifiesta que su actividad se desarrolla desde su propia página web, espacio virtual dedicado a la actividad del cómic, cuentos infantiles, ficción y demás géneros literarios en la que sus dibujantes/ilustradores colaboradores ceden la imagen y explotación en Internet de sus dibujos para que los usuarios abonados, actuando como particulares, mediante pago con tarjeta de crédito y a través de la página web puedan realizar sus propias historietas.

Una vez recibido el pago de los usuarios abonados, realizamos la transferencia a los distintos dibujantes o ilustradores colaboradores y por la que la empresa consultante cobra íntegramente de nuestros clientes vendiendo en nombre propio, y sobre las ventas se paga un porcentaje a los dibujantes en concepto de cesión de su obra. Se emite una factura al cliente y se recibe una factura del acreedor por los servicios recibidos y prestados.

Tras la descripción de su actividad, entiende la sociedad mercantil consultante que las operaciones que realiza en su desarrollo deben calificarse como una prestación de servicios y no una entrega, y ello en la medida en que lo que se vende es el derecho de uso de ese fichero informático que contiene un cómic. No se vende el cómic, ni pierde la propiedad intelectual o industrial del mismo, sino que se permite a muchos particulares usar el mismo fichero informático, no siendo este un bien corporal ni es entregado en soporte material. En su actividad no existe el servicio de compra-venta, en ningún momento realiza compras o ventas de las ilustraciones. Su actividad está destinada a particulares, usuarios/clientes de cualquier nacionalidad ya que tiene proyección internacional.

Igualmente entiende que sus servicios se prestan vía electrónica ya que consisten en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento para el suministro de imágenes de cómic.

La empresa tiene sede en Canarias, es decir, administrador canario, empleados canarios, domicilio fiscal y social en Canarias, cuentas bancarias en Canarias, llevan la contabilidad desde Canarias, la contratación de personas y servicios desde Canarias, e infraestructuras electrónicas situadas en Canarias,.etc.

Conforme a lo manifestado, se consulta:

1) Si se considera que la actividad tiene su sede en Canarias,

2) Si la actividad se considera “prestación de servicios” o “entrega de bienes”,

3) Si se considera prestada por vía electrónica,

4) Si se produce la sujeción al IGIC en caso de que el destinatario sea particular y esté ubicado en: a) Canarias; b) Península Ibérica; c) Unión Europea; y d) fuera de la Unión Europea.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

se considera una prestación de servicio por vía electrónica la que realiza la sociedad mercantil consultante mediante una página web consistente en un espacio virtual dedicado a la actividad del cómic, cuentos infantiles, ficción y demás géneros literarios en la que sus

dibujantes/ilustradores colaboradores ceden la imagen y explotación en Internet de sus dibujos para que los usuarios abonados, actuando como particulares, mediante pago con tarjeta de crédito y a través de la página web, puedan realizar sus propias historietas.

Estos servicios prestados por vía electrónica por la sociedad mercantil consultante, establecida en las Islas Canarias, se encuentran sujetos al IGIC cuando su destinatario, que no sea un empresario o profesional que actúe como tal, radique también en las Islas Canarias. El tipo de IGIC que corresponde aplicar en dichas prestaciones de servicio es el general del 5 por 100.

En sentido contrario, no se encuentran sujetas al IGIC las descritas prestaciones de servicios por vía electrónica cuyo destinatario, que no sea un empresario o profesional que actúe como tal, radique fuera de las Islas Canarias.

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, 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 articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante manifiesta que su actividad se desarrolla desde su propia página web, espacio virtual dedicado a la actividad del cómic, cuentos infantiles, ficción y demás géneros literarios en la que sus dibujantes/ilustradores colaboradores ceden la imagen y explotación en Internet de sus dibujos para que los usuarios abonados, actuando como particulares, mediante pago con tarjeta de crédito y a través de la página web puedan realizar sus propias historietas.

Una vez recibido el pago de los usuarios abonados, realizamos la transferencia a los distintos dibujantes o ilustradores colaboradores y por la que la empresa consultante cobra íntegramente de nuestros clientes vendiendo en nombre propio, y sobre las ventas se paga un porcentaje a los dibujantes en concepto de cesión de su obra. Se emite una factura al cliente y se recibe una factura del acreedor por los servicios recibidos y prestados.

Tras la descripción de su actividad, entiende la sociedad mercantil consultante que las operaciones que realiza en su desarrollo deben calificarse como una prestación de servicios y no una entrega, y ello en la medida en que lo que se vende es el derecho de uso de ese fichero informático que contiene un cómic. No se vende el cómic, ni pierde la propiedad intelectual o industrial del mismo, sino que se permite a muchos particulares usar el mismo fichero informático, no siendo este un bien corporal ni es entregado en soporte material. En su actividad no existe el servicio de compra- venta, en ningún momento realiza compras o ventas de las ilustraciones. Su actividad está destinada a particulares, usuarios/clientes de cualquier nacionalidad ya que tiene proyección internacional.

Igualmente entiende que sus servicios se prestan vía electrónica ya que consisten en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento para el suministro de imágenes de cómic.

La empresa tiene sede en Canarias, es decir, administrador canario, empleados canarios, domicilio fiscal y social en Canarias, cuentas bancarias en Canarias, llevan la contabilidad desde Canarias, la contratación de personas y servicios desde Canarias, e infraestructuras electrónicas situadas en Canarias,.etc.

Conforme a lo manifestado, se consulta:

1) Si se considera que la actividad tiene su sede en Canarias,

2) Si la actividad se considera “prestación de servicios” o “entrega de bienes”,

3) Si se considera prestada por vía electrónica,

4) Si se produce la sujeción al IGIC en caso de que el destinatario sea particular y esté ubicado en: a) Canarias; b) Península Ibérica; c) Unión Europea; y d) fuera de la Unión Europea.

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

SEGUNDO.- Antes de contestar esta consulta tributaria, esta Dirección General ha solicitado el informe previsto en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991 al Ministerio de Economía y Hacienda, al referirse la consulta a los criterios de localización del hecho imponible. El informe de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda señala:

"...Primero. — La naturaleza jurídica del servicio consultado, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, debe calificarse como servicio prestado por vía electrónica, en este caso, a destinatarios no empresarios o profesionales.

Por servicios electrónicos se debe entender aquellos que se prestan a través de Internet o de una red electrónica que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima y que no tengan viabilidad al margen de la tecnología de la información, tal y como recoge el articulo 11 del Reglamento 1777/2005 del Consejo, de 17 de octubre, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 77/388/CEE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

El anexo II de la Directiva 2006/112/CE del Consejo relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido y el anexo 1 del Reglamento 1777/2005 ofrecen un listado no exhaustivo de los servicios electrónicos que se reproduce en el ordinal 4° del apartado tercero del artículo 69 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29), que dispone la siguiente definición:

"4° Servicias prestados por vía electrónica: aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destinó por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:

a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos.

b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.

c) El suministro de programas y su actualización.

d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.

e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio

f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio prestado tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica".

El Reglamento 1777/2005 recoge con dicha naturaleza y a título ejemplificativo los siguientes servicios:

"a) acceso o descarga de música en ordenadores personales y teléfonos móviles;

b) acceso o descarga de melodías, fragmentos musicales, tonos de llamada u otros sonidos;

c) acceso o descarga de películas;

d) descarga de juegos a ordenadores personales y teléfonos móviles;

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

e) acceso automatizado a juegos en línea que dependan de Internet, o de otra red electrónica similar, en los que los jugadores se encuentren en lugares diferentes".

Segundo. - A efectos de determinar la sujeción al Impuesto sobre el Valor Añadido de dichos servicios, deben tenerse en cuenta las reglas establecidas desde el 1 de enero de 2010 por la Directiva 2008/8/CE, de 12 de febrero de 2008, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta al lugar de la prestación de servicios.

Estos criterios se han incorporado a la Ley 37/1992 por medio de la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se transponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes para adaptar a la normativa comunitaria (BOE del 2), con efectos desde el día 1 de enero de 2010.

En este sentido, el número 4° del apartado uno del artículo 70 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (Boletín Oficial del Estado del 29), establece:

"Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

4°. Los prestados por vía electrónica desde la sede de actividad o un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual de un empresario o profesional que se encuentre fuera de la Comunidad y cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste último se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto.

A efectos de lo dispuesto en este número, se presumirá que el destinatario del servicio se encuentra establecido o es residente en el territorio de aplicación del Impuesto cuando se efectúe el pago de la contraprestación del servicio con cargo a cuentas abiertas en establecimientos de entidades de crédito ubicadas en dicho territorio".

Por lo tanto, los servicios consultados solo estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando los destinatarios particulares tengan su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto."

TERCERO.- El número Dos del artículo 17 de la Ley 20/1991 define los servicios prestados por vía electrónica en los siguientes términos:

"*– Servicios prestados por vía electrónica: aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:*

a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos.

b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.

c) El suministro de programas y su actualización.

d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.

f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio prestado tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica.

A tenor de la descripción aportada por el consultante, sus operaciones deben de calificarse como servicio prestado por vía electrónica, en este caso, a destinatarios no empresarios o profesionales, y se producirá su sujeción al IGIC en función de la aplicación de las correspondientes reglas de localización, reglas que se desarrollan en el artículo 17 de la Ley 20/1991, según el cual:

"Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto en los siguientes casos:

...

2. 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.

3. Por excepción a lo expresado en el número 2 anterior, no se entenderán realizados en el territorio de aplicación del Impuesto:

(...)

b) Los servicios prestados por vía electrónica cuando el destinatario se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual dentro del territorio de la Unión Europea excluidas las Islas Canarias.

(...)

Tres. Reglas especiales

(...)

Dos. Asimismo, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando no se entiendan realizados en el territorio de aplicación del Impuesto, en Ceuta, Melilla o en la Unión Europea por aplicación de las reglas contenidas en el presente artículo, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:

1.º Los enunciados en las letras a) y b) del apartado Uno.3 de este artículo, cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal, y los enunciados en la letra c) de dicho apartado, cualquiera que sea su destinatario.

Partiendo de que el destinatario de la prestación de servicio por vía electrónica no es un empresario o profesional que actúe como tal, y dado que el consultante, prestador del servicio,

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673

presta los mismos desde su sede en las Islas Canarias, sólo se encontrarán sujetos al IGIC los servicios prestados por vía electrónica cuyos destinatarios radiquen en las Islas Canarias.

Por último, el artículo 27.1.4º, de la Ley 20/1991, establece un tipo general aplicable a los bienes y servicios que no se encuentren sometidos ni al tipo cero, ni al reducido, ni a los incrementados, determinando su importe entre el 3 y el 6 por 100, ambos inclusive. La Disposición adicional octava.Uno.3 de la Ley 20/1991 fija este tipo general en el 5 por 100. En consecuencia, es de aplicación el tipo general del IGIC del 5 por 100 en las prestaciones de servicio por vía electrónica.

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo que se considera una prestación de servicio por vía electrónica la que realiza la sociedad mercantil consultante mediante una página web consistente en un espacio virtual dedicado a la actividad del cómic, cuentos infantiles, ficción y demás géneros literarios en la que sus dibujantes/ilustradores colaboradores ceden la imagen y explotación en Internet de sus dibujos para que los usuarios abonados, actuando como particulares, mediante pago con tarjeta de crédito y a través de la página web, puedan realizar sus propias historietas.

Estos servicios prestados por vía electrónica por la sociedad mercantil consultante, establecida en las Islas Canarias, se encuentran sujetos al IGIC cuando su destinatario, que no sea un empresario o profesional que actúe como tal, radique también en las Islas Canarias. El tipo de IGIC que corresponde aplicar en dichas prestaciones de servicio es el general del 5 por 100.

En sentido contrario, no se encuentran sujetas al IGIC las descritas prestaciones de servicios por vía electrónica cuyo destinatario, que no sea un empresario o profesional que actúe como tal, radique fuera de las Islas Canarias.

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, 31 de octubre de 2011

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

Profesor Agustín Millares Carló 22
Edificio Usos Múltiples-5ª planta
35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Tlfo. 928-117365 - Fax 928-455684

Avda. 3 de Mayo,2 y 4,
38071 – Santa Cruz de Tenerife
Tlfo. 922-476606 - Fax 922-476673