Gobierno de Canarias
Consejería de Hacienda
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1856 (23/10/17)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 7.2.15º Ley 20/1991 Art. 17.Uno.1, Dos y Tres.Uno.4 Ley 20/1991 Art. 19.1.2º.a) Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante, establecida en Canarias, tiene por objeto la prestación de determinados servicios a través de internet, en concreto, la impartición de clases particulares o individuales, la asistencia y el mantenimiento remoto de equipos informáticos y la impartición de seminarios web. Ha suscrito varios contratos con entidades establecidas en Alemania y dedicadas al suministro de equipos informáticos y otros dispositivos electrónicos a particulares establecidos asimismo en Alemania.

En virtud de dichos contratos, la consultante podrá ofrecer a los clientes de las entidades alemanas un servicio que se comercializa bajo la denominación de "tarifa plana anual" y que incluiría la prestación de los servicios que constituyen su objeto, percibiendo como contraprestación una cantidad anual fija. Por cada contrato suscrito con los consumidores finales alemanes, aquélla deberá satisfacer una comisión a las entidades alemanas.

Se consulta si las operaciones efectuadas con las entidades alemanas así como de los servicios prestados a los consumidores finales alemanes tributan por IGIC y si, en su caso, opera el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Están sujetos a IGIC los servicios de intermediación prestados por las entidades establecidas en Alemania, invirtiéndose la condición de sujeto pasivo en la sociedad mercantil consultante, destinataria de los mismos.

- No están sujetos al IGIC los servicios de enseñanza en línea y seminarios Web así como la asistencia y mantenimiento remotos de equipos electrónicos o informáticos, en cuanto a servicios por vía electrónica, prestados por la entidad consultante a consumidores finales establecidos en Alemania.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10
Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: (922) 47 51 00 / FAX (922) 92 23 81

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 lo sucesivo, 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 sociedad mercantil consultante, establecida en Canarias, tiene por objeto la prestación de determinados servicios a través de internet, en concreto, la impartición de clases particulares o individuales, la asistencia y el mantenimiento remoto de equipos informáticos y la impartición de seminarios web. Ha suscrito varios contratos con entidades establecidas en Alemania y dedicadas al suministro de equipos informáticos y otros dispositivos electrónicos a particulares establecidos asimismo en Alemania.

En virtud de dichos contratos, la consultante podrá ofrecer a los clientes de las entidades alemanas un servicio que se comercializa bajo la denominación de "tarifa plana anual" y que incluiría la prestación de los servicios que constituyen su objeto, percibiendo como contraprestación una cantidad anual fija. Por cada contrato suscrito con los consumidores finales alemanes, aquélla deberá satisfacer una comisión a las entidades alemanas.

Se consulta si las operaciones efectuadas con las entidades alemanas así como de los servicios prestados a los consumidores finales alemanes tributan por IGIC y si, en su caso, opera el mecanismo de la inversión del sujeto pasivo.

SEGUNDO.- Puesto que la consulta es relativa a la determinación de la regla de localización de prestaciones de servicios, 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 Función Pública, señala lo siguiente:

> *"Segundo.- De conformidad con el artículo 4 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) estarán sujetas al impuesto "las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.".*
>
> *El apartado tres del mismo artículo 4 aclara que la sujeción al Impuesto se produce "con independencia de los fines o resultados perseguidos en la actividad empresarial o profesional o en cada operación en particular".*

El artículo 5 de la Ley del impuesto señala 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.

(...)

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...)".

Define el artículo 5, en su apartado dos, de la Ley del impuesto las actividades empresariales o profesionales como "las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.

(...)".

Adicionalmente, el artículo 11 de la Ley 37/1992 define el hecho imponible prestación de servicios como "toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.".

De conformidad con lo anterior debe en primer lugar señalarse que, a los efectos del impuesto, la entidad canaria así como las entidades alemanas con las que suscribe los contratos de referencia tienen la condición de empresarios o profesionales.

Adicionalmente, las operaciones efectuadas por la entidad canaria a favor de los consumidores finales alemanes así como las efectuadas por las entidades alemanas a favor de la entidad canaria deben ser calificadas como prestaciones de servicios.

Tercero.- Con carácter previo a determinar el lugar de realización de los servicios objeto de consulta, debe analizarse su naturaleza.

En primer lugar, respecto de los servicios prestados por la consultante a favor de los consumidores finales establecidos en Alemania, según el escrito de la consulta, a cambio de una cantidad fija anual, los consumidores finales podrán disfrutar de servicios de enseñanza en línea, seminarios web así como asistencia y mantenimiento de sus equipos electrónicos o informáticos.

A este respecto, debe indicarse que es criterio reiterado de este centro directivo derivado de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea manifestado, entre otras, en sus sentencias de 25 de febrero de 1999, Card Protection Plan Ltd (CPP), asunto C-349/96, de 2 de mayo de 1996, Faaborg-Gelting Linien, asunto C-231/94, y de 22 de octubre de 1998, Madgett y Baldwin,

asuntos acumulados C-308/96 y C-94/97, y la de 27 de octubre de 2005, Levob Verzekeringen, asunto 41/04 que cuando una operación está constituida por un conjunto de elementos y de actos, procede tomar en consideración todas las circunstancias en las que se desarrolla la operación en cuestión, para determinar, por una parte, si se trata de dos o más prestaciones distintas o de una prestación única.

El Tribunal de Justicia ha declarado que se trata de una prestación única, en particular, en el caso de que deba considerarse que uno o varios elementos constituyen la prestación principal, mientras que, a la inversa, uno o varios elementos deben ser considerados como una o varias prestaciones accesorias que comparten el tratamiento fiscal de la prestación principal.

De esta forma, con independencia de que se facture por un precio único o se desglose el importe correspondiente a los distintos elementos, una prestación debe ser considerada accesoria de una prestación principal cuando no constituye para la clientela un fin en sí, sino el medio de disfrutar en las mejores condiciones del servicio principal del prestador.

En el escrito de la consulta no se contiene la información necesaria para determinar, que se trata de un único servicio por lo que se analizará la tributación de cada uno de estos servicios separadamente, por un lado los servicios de clases particulares o individuales y de "seminarios web", ambos relacionados con la enseñanza a distancia y, por otro lado, el servicio de asistencia y mantenimiento de equipos.

Cuarto.- De conformidad con el artículo 69.tres de la Ley 37/1992 se definen los servicios prestados por vía electrónica como "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.

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 tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica.".

Por otra parte, el artículo 7 del Reglamento (UE) n° 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la

Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DOUE del 23 de marzo) preceptúa que:

1. "Las «prestaciones de servicios efectuadas por vía electrónica» contempladas en la Directiva 2006/112/CE abarcarán los servicios prestados 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.

2. El apartado 1 abarcará, en particular, los casos siguientes:

a) el suministro de productos digitalizados en general, incluidos los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones;

(...)

f) los servicios enumerados en el anexo I.

3. El apartado 1 no abarcará, en particular, los casos siguientes:

(...)

j) los servicios de enseñanza en los que el contenido del curso sea impartido por un profesor por internet o a través de una red electrónica, es decir, por conexión remota.

k) los servicios de reparación física no conectados de equipos informáticos

(...)

n) los servicios de ayuda telefónica;

(...)".

De acuerdo con lo anterior y en la medida en que los servicios objeto de consulta sean prestados de forma automatizada o con una intervención humana mínima, debe señalarse que éstos deben ser calificados como servicios prestados vía electrónica por lo que habrá de estarse a la regla especial de localización contenida en el artículo 70.Uno.4° de la Ley 37/1992 que establece que se entenderán prestados en el territorio de aplicación del impuesto, los siguientes servicios:

"4.° Los prestados por vía electrónica cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto.".

Así, cuando los particulares destinatarios de los servicios prestados por la consultante se encontrasen establecidos fuera del territorio de aplicación del impuesto, estos no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

La regla de localización del artículo 70.Uno.4° de la Ley 37/1992 es trasposición del artículo 58 de la Directiva 2006/112/CE objeto de desarrollo, a su vez, por el Reglamento 282/2011.

En concreto, el Reglamento 282/2011 contiene una serie de presunciones relacionadas con la determinación del lugar de establecimiento de los

particulares que fueran destinatarios de los servicios prestados vía electrónica.

En primer lugar, establece el artículo 24.2 del Reglamento 282/2011 que:

"2. Cuando los servicios contemplados en los artículos 58 y 59 de la Directiva 2006/112/CE se presten a una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo que esté establecida en varios países o que tenga su domicilio en un país y su residencia habitual en otro, a la hora de determinar el lugar de realización de la prestación de dichos servicios se dará prioridad al emplazamiento que mejor garantice la imposición en el lugar de consumo efectivo de los servicios.".

Adicionalmente, el artículo 24 ter del Reglamento 282/2011, introducido por el Reglamento número 1042/2013 del Consejo, de 7 de octubre, señala que:

"A efectos del artículo 58 de la Directiva 2006/112/CE, en el caso de los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión, o de la prestación de servicios efectuada por vía electrónica, prestados a una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo:

a) a través de su línea fija terrestre, se presumirá que el cliente está establecido, tiene su domicilio su residencia habitual, en el lugar de instalación de la línea fija terrestre;

b) a través de redes móviles, se presumirá que el cliente está establecido, tiene su domicilio o su residencia habitual en el país identificado por el código del teléfono móvil nacional de la tarjeta SIM utilizada para la recepción de dichos servicios;

c) para los que sea necesario utilizar un dispositivo descodificador o similar o una tarjeta de televisión, y en los que no se utilice una línea fija terrestre, se presumirá que el cliente está establecido, tiene su domicilio o su residencia habitual, en el lugar donde se encuentre el descodificador o dispositivo similar o, si ese lugar no se conociera, en el lugar al que se envíe la tarjeta de televisión para ser utilizada en ese lugar;

d) en circunstancias distintas de las mencionadas en los artículos 24 bis y en las letras a), b) y c) del presente artículo, se presumirá que el cliente está establecido o tiene su domicilio o residencia habitual en el lugar que sea determinado como tal por el prestador basándose en dos elementos de prueba no contradictorios de los enumerados en el artículo 24 septies del presente Reglamenta".

Por su parte, el artículo 24 quinquies del Reglamento 282/2011 señala que:

"1. El prestador de alguno de los servicios enumerados en el artículo 58 de la Directiva 2006/112/CE podrá refutar una presunción contemplada en el artículo 24 bis, o en las letras a), b) y c) del artículo 24 ter del presente Reglamento fundándose en tres elementos de prueba no contradictorios que demuestren que el cliente está establecido, tiene su domicilio o su residencia habitual en otro lugar.

2. Las autoridades tributarias podrán refutar presunciones formuladas en virtud de los artículos 24 bis, 24 ter, o 24 quater, cuando haya indicios de mala utilización o abuso por parte del prestador".

A este respecto, el artículo 24 septies del Reglamento 282/2011 señala que:

"A efectos de lo dispuesto en el artículo 58 de la Directiva 2006/112/CE y de cumplir los requisitos establecidos en el artículo 24 ter, letra d), o en el artículo 24 quinquies, apartado 1, del presente Reglamento, serán en particular elementos de prueba los siguientes:

a) la dirección de facturación del cliente;

b) la dirección de protocolo internet del dispositivo utilizado por el cliente o cualquier sistema de geolocalización;

c) los datos bancarios, como el lugar en que se encuentra la cuenta bancaria utilizada para el pago, o la dirección de facturación del cliente de la que disponga el banco;el código de móvil del país (MCC) de la identidad internacional del abonado del servicio móvil almacenado en la tarjeta SIM (módulo de identidad del abonado) utilizada por el cliente;

e) la ubicación de la línea fija terrestre del cliente a través de la cual se le presta el servicio;

f) otra información relevante desde el punto de vista comercial.".

Por último, debe tenerse en cuenta que los proveedores no establecidos en la Comunidad y que presten servicios por vía electrónica a particulares establecidos en el territorio de la comunidad podrán aplicar el régimen especial aplicable a los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión o de televisión y a los prestados por vía electrónica por empresarios o profesionales no establecidos en la Comunidad regulado en la sección 2ª del Capítulo XI del Título IX de la Ley 37/1992.

Quinto.- Por otra parte, cuando de conformidad con lo dispuesto en la Ley 37/1992, la Directiva 2006/112/CE y el Reglamento 282/2011, no correspondiera calificar los servicios objeto de consulta como servicios prestados vía electrónica, habría que estar a la regla general de localización contenida en el artículo 69.Uno.2° de la Ley 37/1992 que 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:

(...)

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.".

De conformidad con lo anterior y teniendo en cuenta que la entidad proveedora de servicios no tiene la sede de actividad económica en el territorio de aplicación del impuesto ni cuenta en el mismo con un establecimiento permanente ni, en su defecto, su domicilio o residencia habitual, los servicios en cuestión no estaría sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Sexto.- En relación con las operaciones que vinculan a la entidad canaria con los proveedores alemanes y en base a las que la primera satisface a los segundos una comisión fija por cada contrato de "tarifa plana anual" suscrito por la primera debe indicarse lo siguiente.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 11.Dos.15° de la Ley 37/1992:

"Dos. En particular, se considerarán prestaciones de servicios:

(...)

15.° Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios.

(...)".

Parece desprenderse de la documentación aportada junto con la petición de informe que las entidades alemanas, proveedoras de equipos informáticos y dispositivos electrónicos a particulares alemanes, perciben de la entidad establecida en las Islas Canarias una comisión por su actuación proactiva de intermediación en los contratos suscritos por la última con los particulares que también son clientes de las primeras.

De ser así, y teniendo en cuenta que la entidad canaria tiene la condición de empresario o profesional actuando como tal, los servicios no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido en base a la regla contenida en el artículo 69.Uno.1° de la Ley 37/1992 que señala 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.".

TERCERO.- Entrando ya en el análisis del escrito de consulta, y respecto a la primera cuestión planteada, esto es, si las operaciones realizadas por los comisionistas establecidos en Alemania por mandato de la sociedad mercantil consultante están sujetas a IGIC, hemos de acudir a lo dispuesto en los artículos 7.2.15º y 17.Uno.1, ambos de la Ley 20/1991.

El artículo 7.2.15º de la Ley 20/1991 determina que dichas operaciones deban ser calificadas, a efectos del IGIC, como prestaciones de servicios, al disponer:

"2. En particular, se consideran prestaciones de servicios:

(...)

15º.- Las operaciones de mediación y las de agencia o comisión cuando el agente o comisionista actúe en nombre ajeno. Cuando actúe en nombre propio y medie en una prestación de servicios se entenderá que ha recibido y prestado por sí mismo los correspondientes servicios."

Por su parte, el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991 contiene la regla por la que ha de considerarse que estos servicios de intermediación son realizados en Canarias, quedando en consecuencia sujetos a IGIC:

"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."

Por aplicación de lo dispuesto en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, la condición de sujeto pasivo recae en la entidad consultante:

"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."

Se consulta, por otro lado, si están sometidos a IGIC los servicios de enseñanza en línea, seminarios Web y asistencia y mantenimiento remotos de equipos electrónicos o informáticos prestados por la entidad mercantil consultante a favor de los consumidores finales establecidos en Alemania.

Como cuestión previa, debemos determinar si en el ámbito del Impuesto tales servicios se consideran prestados por vía electrónica, atendiendo al concepto recogido en el artículo 17.Dos de la Ley 20/1991, que dispone:

"*Dos. A los efectos de esta Ley, se entenderá por:*

(...)

– 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.

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."

De acuerdo con lo señalado en las letras b) y f) anteriores, podemos concluir que los servicios prestados por la consultante a los usuarios (consumidores finales) establecidos en Alemania son "prestados por vía electrónica", lo cual nos conduce a la regla de localización del hecho imponible contenida en el artículo 17.Tres.Uno.4 de la Ley 20/1991:

"Tres. Reglas especiales.

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

4. Los prestados por vía electrónica cuando el destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que éste se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto."

Aplicando *a contrario sensu* esta norma debemos entender que estos servicios no están sujetos a IGIC puesto que los particulares destinatarios de los mismos no están establecidos en Canarias.

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

- Están sujetos a IGIC los servicios de intermediación prestados por las entidades establecidas en Alemania, invirtiéndose la condición de sujeto pasivo en la sociedad mercantil consultante, destinataria de los mismos.

- No están sujetos al IGIC los servicios de enseñanza en línea y seminarios Web así como la asistencia y mantenimiento remotos de equipos electrónicos o informáticos, en cuanto a servicios por vía electrónica, prestados por la entidad consultante a consumidores finales establecidos en Alemania.

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, 23 de octubre de 2017

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Javier Armas González