Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1539 (23/01/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 5.7 Ley 20/1991 Art. 17.Uno.1 Ley 20/1991 Art. 17.Dos Ley 20/1991 Art. 19.1.2º Ley 20/1991 Art. 20.Uno Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad mercantil consultante, entidad domiciliada en las Islas Canarias, se dedica a la adquisición de minutos de telefonía a proveedores de la Península, para su reventa en la Península. Se consulta por la sujeción y, en su caso, repercusión del Impuesto.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

a) La prestación de servicios de telecomunicación (compra de minutos de telefonía), prestados por un proveedor, empresario o profesional, establecido en la Península, y cuyo destinatario es la sociedad mercantil consultante, estará sujeta al IGIC, por tratarse de un destinatario que tiene en las Islas Canarias la sede de su actividad económica, y siempre que dichos servicios de telecomunicación tengan por destinatario dicha sede.

El prestador del servicio de venta de minutos telefónicos deberá emitir una factura sin repercusión del Impuesto, en la que deberá mencionar el texto "inversión del sujeto pasivo", de acuerdo con 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. Será la sociedad consultante, en calidad de sujeto pasivo del IGIC por aplicación del artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, la que deberá declarar la correspondiente cuota tributaria de IGIC.

b) La prestación de servicios de telecomunicación, venta de minutos de telefonía, prestados por la sociedad mercantil consultante a un cliente, empresario o profesional, establecido en la Península, no estará sujeta al IGIC.

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, entidad domiciliada en las Islas Canarias, se dedica a la adquisición de minutos de telefonía a proveedores de la Península, para su reventa en la Península. Se consulta por la sujeción y, en su caso, repercusión del Impuesto.

SEGUNDO.- Antes de contestar esta consulta tributaria, esta Dirección General ha solicitado el informe previo de 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 de las prestaciones de servicio. El informe de la Subdirección General de Impuestos sobre el Consumo del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas señala:

"1. Del escrito de consulta se deduce que una entidad mercantil establecida en las Islas Canarias va a realizar las siguientes operaciones:

- Compra de minutos de telefonía a empresas establecidas en la Península, y

- Ventas de minutos de telefonía a empresarios o profesionales establecidos en la Península.

2.- El artículo 69, apartado tres, número 3° de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), declara que "a efectos de esta Ley, se entenderá por:

(...)

3°. Servicios de telecomunicación: aquellos servicios que tengan por objeto la transmisión, emisión y recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza, por hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluyendo la cesión o concesión de un derecho al uso de medios para tal transmisión, emisión o recepción e, igualmente, la provisión de acceso a redes informáticas"

Las operaciones a las que se refiere el escrito de consulta consistentes en la adquisición y reventa de minutos de telefonía, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, deben considerarse como servicios de telecomunicaciones.

3.- Las reglas aplicables al efecto de determinar cuándo las prestaciones de servicios han de entenderse localizadas en el territorio de aplicación del Impuesto se contienen en los artículos 69 y 70 de la Ley 37/1 992, que han sido objeto de modificación recientemente por 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 adaptarla a la normativa comunitaria (BOE de 2 de marzo).

El artículo 69, apartado Uno, número 1° de la Ley 37/1 992, establece la regla general de las prestaciones de servicios cuando el destinatario es un empresario o profesional:

> *"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".*

El artículo 70 de la Ley 37/1992 complementa la regla general con una serie de reglas especiales aplicables a determinados tipos de servicios, entre los cuales se encuentran los servicios de telecomunicación, que no afectan al supuesto consultado.

Así pues:

a) Las prestaciones de servicios de telecomunicaciones prestados por empresarios o profesionales establecidos en la Península y cuyo destinatario sea la entidad canaria consultante no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido por tratarse de un destinatario que tiene en las Islas Canarias la sede de su actividad económica y siempre que dichos servicios de telecomunicaciones tengan por destinatario a dicha sede.

b) Las prestaciones de servicios de telecomunicaciones realizadas por la entidad canaria consultante estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido siempre que tengan por destinatarios a empresarios o profesionales con sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual en el territorio de aplicación del Impuesto y los servicios se refieran a dicha sede, establecimiento, domicilio o residencia habitual.

En relación con el supuesto expuesto en la letra b) anterior, el artículo 84 de la Ley 37/1992 prevé lo siguiente:

> *"Uno. Serán sujetos pasivos de/impuesto:*
>
> *1°. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.*

2°. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto".

Por tanto, en el caso referido en la letra b) anterior, dado que el prestador del servicio no está establecido en el territorio de aplicación del Impuesto, tendrá la consideración de sujeto pasivo a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido el destinatario de la prestación, que sí se encuentra establecido en dicho territorio. Por tanto, será el destinatario quien deberá repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido devengado en la operación.

La prestadora del servicio, establecida en el territorio de las Islas Canarias, no deberá efectuar repercusión ni ingreso alguno relativos al Impuesto sobre el Valor Añadido por esta operación."

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

"Servicios de telecomunicación: aquellos servicios que tengan por objeto la transmisión, emisión y recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza, por hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluyendo la cesión o concesión de un derecho al uso de medios para tal transmisión, emisión o recepción e, igualmente, la provisión de acceso a redes informáticas."

Conforme a dicha definición, tanto la compra como la venta de minutos de telefonía, a efectos del IGIC, deben de considerarse como servicios de telecomunicación.

El artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991 establece la siguiente regla general para la localización de las prestaciones de servicio en el IGIC cuando el destinatario es un empresario o profesional:

"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.(...)"

Por último, el artículo 5.7 de la Ley 20/1991 establece la siguiente presunción legal:

"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."

Si bien existen reglas especiales de localización de las prestaciones de servicio aplicables a los servicios de telecomunicación en el IGIC, las mismas no afectan al supuesto planteado por el consultante.

En consecuencia, tanto en la adquisición de minutos de telefónica como su venta a otros empresarios o profesionales ha de aplicarse la regla general de localización de las prestaciones de servicios en el IGIC, de donde se desprende lo siguiente:

a) La prestación de servicios de telecomunicación (compra de minutos de telefonía), prestados por un proveedor, empresario o profesional, establecido en la Península, y cuyo destinatario es la sociedad mercantil consultante, estará sujeta al IGIC, por tratarse de un destinatario que tiene en las Islas Canarias la sede de su actividad económica, y siempre que dichos servicios de telecomunicación tengan por destinatario dicha sede.

b) La prestación de servicios de telecomunicación, venta de minutos de telefonía, prestados por la sociedad mercantil consultante a un cliente, empresario o profesional, establecido en la Península, no estará sujeta al IGIC.

Conforme al artículo 20.Uno de la Ley 20/1991, los sujetos pasivos del IGIC deberán repercutir íntegramente el importe de impuestos sobre aquél para quien se realice la operación gravada. El artículo 19 de la citada Ley 20/1991 define a los sujetos pasivos del IGIC en las entregas de bienes y en las prestaciones de servicios, en los siguientes términos:

"1. Son sujetos pasivos del Impuesto:

1.º Con carácter general, las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al 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.

...

2. Tienen la consideración de sujetos pasivos las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, careciendo de personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o

un patrimonio separado susceptible de imposición, cuando realicen operaciones sujetas al Impuesto.

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."

Comoquiera que únicamente se encuentra sujeto al IGIC, de los dos supuestos planteados, el correspondiente a la prestación de servicios de telecomunicación (compra de minutos de telefonía), prestados por un proveedor, empresario o profesional, establecido en la Península, y cuyo destinatario es la sociedad mercantil consultante, debe analizarse cuál es el sujeto pasivo de la operación. Asumiendo que el prestador del servicio, empresario o profesional, establecido en la Península, no cuenta con establecimiento permanente en las Islas Canarias, y conforme a las reglas de determinación del sujeto pasivo contenidas en el artículo 19 de la Ley 20/1991 citadas con anterioridad, será el destinatario de la operación, la sociedad consultante, empresaria establecida en las Islas Canarias, el sujeto pasivo de la operación.

El prestador del servicio de venta de minutos telefónicos deberá emitir una factura sin repercusión del Impuesto, en la que deberá mencionar el texto "inversión del sujeto pasivo", de acuerdo con 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. Será la sociedad consultante, en calidad de sujeto pasivo del IGIC, la que deberá ingresar la correspondiente cuota tributaria de IGIC.

CUARTO. En definitiva, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

a) La prestación de servicios de telecomunicación (compra de minutos de telefonía), prestados por un proveedor, empresario o profesional, establecido en la Península, y cuyo destinatario es la sociedad mercantil consultante, estará sujeta al IGIC, por tratarse de un destinatario que tiene en las Islas Canarias la sede de su actividad económica, y siempre que dichos servicios de telecomunicación tengan por destinatario dicha sede.

El prestador del servicio de venta de minutos telefónicos deberá emitir una factura sin repercusión del Impuesto, en la que deberá mencionar el texto "inversión del sujeto pasivo", de acuerdo con 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. Será la sociedad consultante, en calidad de sujeto pasivo del IGIC por aplicación del artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, la que deberá declarar la correspondiente cuota tributaria de IGIC.

b) La prestación de servicios de telecomunicación, venta de minutos de telefonía, prestados por la sociedad mercantil consultante a un cliente, empresario o profesional, establecido en la Península, no estará sujeta al IGIC.

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 enero de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván