Gobierno de Canarias
Consejería de Economía, Hacienda y Seguridad
Viceconsejería de Hacienda y Planificación

CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 1718 (16/04/15)

CONCEPTO IMPOSITIVO	**NORMATIVA APLICABLE**
Impuesto General Indirecto Canario	Art. 5.7 Ley 20/1991 Art. 17.Uno.1 Ley 20/1991 Art. 17.Tres.Dos Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Un Patronato de Turismo, organismo autónomo de una corporación local, consulta sobre la tributación en el IGIC de servicios de publicidad prestados por empresas no establecidas en Canarias.

Los servicios publicitarios consisten en:

- Servicios de difusión de la isla en campañas de publicidad de prensa, radios, televisión o internet.

- Servicios de eventos de carácter publicitarios organizados en Península.

- Promoción de la isla en marquesinas, vallas publicitarias, medios de transportes públicos, entre otros. En ocasiones estos medios publicitarios están localizados en Península.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- A los efectos de fijar la localización de las prestaciones de servicios, las adquisiciones de servicios efectuadas por un organismo autónomo de una Corporación local 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.

- Los servicios de publicitarios objeto de consulta se entienden sujetos 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 tales servicios se entienden utilizados o explotados de forma efectiva en Canarias.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

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.- Un Patronato de Turismo, organismo autónomo de una corporación local, consulta sobre la tributación en el IGIC de servicios de publicidad prestados por empresas no establecidas en Canarias.

Los servicios publicitarios consisten en:

- Servicios de difusión de la isla en campañas de publicidad de prensa, radios, televisión o internet.

- Servicios de eventos de carácter publicitarios organizados en Península.
- Promoción de la isla en marquesinas, vallas publicitarias, medios de transportes públicos, entre otros. En ocasiones estos medios publicitarios están localizados en Península.

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 del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas señala lo siguiente:

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

De esta forma, el artículo 69.Uno dispone lo siguiente, en relación con la regla general de localización de las prestaciones de servicios:

"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.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

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.".

Del texto de la consulta parece desprenderse que la entidad consultante, Organismo Autónomo del Cabildo de (...), no tiene la consideración de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido en la medida que parece que no realiza operaciones que le confieran dicha calificación al tratarse de una Administración Pública encargada del fomento del turismo en la Isla de (...) realizando actividades de promoción turística sin contraprestación.

De esta forma, en aplicación de las reglas de localización de servicios antes transcritas, el servicio de publicidad objeto de consulta quedará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido al no ser su destinatario un empresario o profesional actuando como tal, cuando sea prestado por un empresario o profesional cuya sede de actividad económica o el establecimiento permanente desde el que los preste o, en su defecto su domicilio o residencia habitual se encuentren situados en el territorio de aplicación del Impuesto.

Segundo.- Con independencia de lo anterior, el apartado Cuatro del artículo 5 de la Ley del Impuesto dispone que:

"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:

1°. 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.

2°. 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."

En consecuencia, si la consultante realizara conjuntamente actividades empresariales o profesionales conjuntamente con otras no sujetas al Impuesto, o sin actuar como empresario o profesional disponga de un número de identificación a efectos del Impuesto atribuido por la Administración española, tendrá la consideración de empresario o profesional a efectos de lo establecido en los artículos 69, 70 y 72 de la Ley 37/1992.

En estas circunstancias, en principio, el servicio de publicidad objeto de consulta no estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido al entenderse realizado fuera del territorio de aplicación del Impuesto por aplicación de lo establecido en el transcrito artículo 69.uno.1° de la Ley 37/1992.

Tercero.- No obstante lo anterior, el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992 establece un criterio de gravamen económico basado en la utilización o explotación efectiva de determinados servicios para los cuales las reglas de localización de servicios determinarían la no sujeción al Impuesto.

En particular, dicho artículo 70.Dos, en su redacción dada por la Ley 2/2010, establece lo siguiente:

"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

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Comunidad, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:

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

2.° Los de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal.

3.° Los de arrendamiento de medios de transporte.

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

En este sentido, el apartado Dos del artículo 69 del mismo texto legal refiere los siguientes servicios:

(...)

c) Los de publicidad.

(...).".

Este Centro Directivo se ha pronunciado reiteradamente en relación con los requisitos que deben concurrir para que la referida cláusula de invalidación del criterio de gravamen jurídico o basado en la ruta contractual, resulte procedente.

Al respecto, deben citarse, entre otras, las contestaciones a las consultas vinculantes, números V0680-09 y V1823-10, de 2 de abril de 2009 y 4 de agosto de 2010, respectivamente.

En esencia, dichos requisitos son los siguientes:

1º Los servicios para los cuales puede resultar aplicable el artículo 70.Dos son, exclusivamente, los citados de forma expresa en dicho precepto de la Ley 37/1992.

2º Con carácter general, tales servicios deben ser prestados a empresarios o profesionales actuando como tales, salvo cuando se trate de servicios prestados por vía electrónica, de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión o arrendamiento de medios de transporte, en cuyo caso los destinatarios podrán ser, asimismo, particulares.

En todo caso, deberá atenderse al destinatario real del servicio.

Al respecto, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su sentencia de 19 de febrero de 2009, asunto C-1/08, Athesia Druck Srl, estableció la procedencia de la citada cláusula a los servicios publicitarios prestados por un proveedor comunitario a un empresario establecido en un país tercero, cuando la utilización efectiva del servicio no iba a ser realizada por este último sino por clientes del mismo (clientes austriacos o alemanes de acuerdo con la descripción que se contienen en la sentencia) en un Estado miembro de la Comunidad (Italia).

3º La aplicación de lo dispuesto en el artículo 69.Uno.1º de la Ley 37/1992 a los servicios de que se trate, extrapolada a toda la Comunidad, debe conducir a que la localización de los mismos tenga lugar fuera de dicha Comunidad.

4º Los servicios concernidos deberán utilizarse o explotarse desde un punto de vista económico en el territorio de aplicación del Impuesto.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Este último requisito deberá valorarse individualizadamente de acuerdo con la naturaleza del servicio de que se trate.

Asimismo, tratándose de operaciones entre empresarios o profesionales, el servicio respecto del cual se cuestione la aplicabilidad de la norma ha de ser un servicio que de alguna forma, directa o indirecta, esté relacionado con las operaciones que se efectúen en el territorio de aplicación del Impuesto.

En el presente caso, para apreciar la aplicabilidad del criterio de uso efectivo de los servicios objeto de consulta en el territorio de aplicación del Impuesto, habrá de actuarse en dos fases:

1ª) Han de localizarse las operaciones a las que sirva o en relación con las cuales se produzca la utilización o explotación efectiva del servicio de que se trate. Únicamente si esta localización conduce a considerar dichas operaciones realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto cabrá la aplicación de lo dispuesto en el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992.

2ª) Ha de determinarse la relación de tales operaciones con la prestación de servicios que se trata de localizar, al efecto de apreciar si efectivamente se produce la utilización o explotación efectivas de la misma en la realización de las operaciones a que se refiere el ordinal anterior o no es así. Esta relación puede ser directa o indirecta.

Asimismo, se puede plantear el caso de prestaciones de servicios que sirvan tanto a operaciones que hayan de considerarse realizadas en el territorio de aplicación del tributo como fuera de él.

La norma no lo distingue, por lo que tampoco procede hacer distinción en su interpretación, de forma que cualquier uso o utilización efectiva que se produzca en el territorio de aplicación del Impuesto, en cuanto se den el resto de requisitos que se vienen analizando, debe abrir la puerta a la aplicación de la norma.

Hay que añadir que admitida la aplicación parcial de la medida, se plantea la cuestión del criterio de ponderación que se debe utilizar para la determinación del uso o utilización efectivos que se produzcan en territorio de aplicación del Impuesto. Una vez más, parece que la única solución es la de ir caso por caso, determinando la medida en que cada prestación de servicios se ha utilizado en dicho territorio. A falta de cualquier otro criterio más ajustado a la realidad, se debe atender a la proporción de ingresos que se obtenga de las operaciones en que se haya usado el servicio de que se trate en la medida en que constituyan un input empresarial y el total de ingresos que obtenga la entidad destinataria de la prestación como consecuencia de su explotación.

En esta situación, ha de señalarse la referencia a la naturaleza de la prestación de servicios que se está analizando en cada momento y su comparación con las operaciones o la situación del destinatario.

Respecto a los servicios objeto de consulta, en la medida en que fueran inputs empresariales, deberían vincularse con las operaciones a las que sirvan. De cualquier forma, ha de insistirse en que la vinculación con las operaciones que se realicen por el empresario o profesional que contrata puede ser directa o indirecta, como es el caso. Así, se establece en la sentencia del Tribunal de Justicia de la

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

Unión Europea antes referida, cuando establece que: "una prestación de publicidad realizada por un proveedor establecido en la Comunidad en favor de un destinatario, final o intermedio, situado en un tercer Estado, se considera efectuada en la Comunidad, siempre y cuando la utilización y la explotación efectivas, en el sentido del artículo 9, apartado3, letra b), de la Sexta Directiva, se lleven a cabo en el interior del Estado miembro de que trate (...)".

De acuerdo con lo dispuesto en los párrafos anteriores, los servicios prestados a la consultante, o en general, a un empresario o profesional que actúe como tal cuando no radique en el territorio de aplicación del Impuesto la sede de su actividad económica, o no tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio, a los que vayan destinados tales servicios, no se encontrarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

La Comisión Europea se ha pronunciado en el ámbito del Comité IVA con respecto a la aplicación de la norma de uso efectivo y disfrute a servicios relativos 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/CE 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 clausula requiere tener en cuenta la actividad que realiza el destinatario del servicio; en este sentido, la Comisión considera que si el destinatario del servicio está llevando a cabo 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.

Cuarto.- Por tanto, para aplicar la regla del uso efectivo y disfrute a los servicios de publicidad objeto de consulta es necesario que el servicio sea utilizado por el destinatario en la realización de operaciones en el territorio de aplicación del Impuesto.

En este sentido, tal y como se ha señalado, la consultante no realiza ninguna operación sujeta al Impuesto en el territorio de aplicación del Impuesto, bajo la hipótesis que no tiene la condición de empresario o profesional y no realiza ninguna actividad empresarial o profesional actuando como tal, sin perjuicio de que el articulo 5.Cuatro de la Ley le confiera dicho condición, a efectos de lo dispuesto en el artículo 70.Dos de la misma.

El propio artículo 70.Dos establece que la aplicación de la regla de explotación o consumo efectivo será de aplicación también aunque el destinatario no tenga la condición de empresario o profesional ni, en consecuencia, realice actividades empresariales o profesionales exclusivamente a los de arrendamiento de medios de transporte, los prestados por vía electrónica, los de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión.

En consecuencia, los referidos servicios publicitarios no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido."

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

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.

La entidad consultante es un organismo autónomo de una corporación local, 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. De hecho, de los datos obrantes se desprende su no consideración de empresario o profesional, aunque presenta autoliquidaciones ocasionales como consecuencia de su consideración de sujeto pasivo por inversión en la adquisición de bienes o servicios a empresarios o profesionales no establecidos, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991, que dispone (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."

Partiendo de lo expuesto, debemos analizar la tributación de los servicios de publicidad prestados por empresarios o profesionales no establecidos en Canarias.

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

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

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 Patronato de Turismo consultante, 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 de publicidad es la sede del Patronato de Turismo en Canarias, nos encontramos ante unas prestaciones de servicios de publicidad sujetas al IGIC y con inversión del sujeto pasivo puesto que, respecto a estos servicios, el empresario o profesional proveedor del servicio no se encuentra establecido en Canarias.

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 los servicios de publicidad se encuentran entre los enunciados en el artículo 17.Uno.3 de la Ley 20/1991.

En el escrito de petición de consulta se establece cuáles son los servicios de publicidad que se le prestan al Patronato de Turismo consultante:

"*1. Servicios de difusión de la isla de (...) en campañas de publicidad de prensa, radios, televisión o internet.*
2. Servicios de eventos de carácter publicitarios organizados en Península.
3.Promoción de la isla de (...) en marquesinas, vallas publicitarias, medios de transportes públicos, entre otros. En ocasiones estos medios publicitarios están localizados en Península."

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, que implicaría la no sujeción al IGIC de la prestación de servicio de publicidad adquirida por el Patronato de Turismo, requiere la concurrencia de los siguientes requisitos:

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

- Que por aplicación de las reglas de localización previstas en el artículo 17 de la Ley 20/1991 la prestación de servicio se encuentre sujeta al IGIC, cuestión a la que hemos dado respuesta positiva.

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

Es evidente que la cuestión esencial para la resolución de la presente consulta es determinar si los servicios de publicidad citados por el Patronato de Turismo consultante se utilizan o explotan 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 de las prestaciones de servicios de publicidad, 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 la aplicación, en este supuesto, de la regla general de localización prevista en el artículo 17.Uno.1 lo que supondría la sujeción al IGIC de las prestaciones de servicios adquiridas por el Patronato de Turismo consultante.

Para determinar el territorio de utilización o explotación efectiva de las prestaciones de servicios de publicidad objeto de consulta, resulta revelador los pronunciamientos de la Comisión Europea (recogidos en el informe que se ha transcrito en el apartado SEGUNDO de la presente contestación), 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 establece en primer lugar que no se puede admitir un criterio de interpretación del artículo 59 bis de la Directiva 2006/112/CE 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 clausula requiere tener en cuenta la actividad que realiza el destinatario del servicio; en este sentido, la Comisión considera que si el destinatario del servicio está llevando a cabo 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 lo expuesto se desprende varias consecuencias:

- No es relevante el territorio donde se presten materialmente los servicios de publicidad (de hecho diversos elementos integrantes de los servicios de publicidad objeto de consulta se realizan materialmente fuera de Canarias: eventos organizados en la Península,

promoción en marquesina, vallas o medios de transportes situados en la Península), sino el territorio donde surte efectos económicos.

- En la medida que los servicios de publicidad adquiridos se utilicen en la realización de operaciones sujetas al IGIC, se entenderá que la utilización o explotación efectiva de los servicios de publicidad ha sido el territorio de aplicación del IGIC, lo que supondría la inaplicación de la regla especial de cierre y, en consecuencia, la aplicación de la regla general de localización prevista en el artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991.

El Patronato de Turismo que adquiere los servicios de publicidad no lo utiliza en operaciones empresariales o profesionales, dado que parece desprenderse que su actividad es la promoción turística sin contraprestación, a ello hay que añadir, como hemos reseñado anteriormente, que no presenta autoliquidaciones periódicas y sí autoliquidaciones ocasionales como consecuencia de su consideración de sujeto pasivo por inversión en la adquisición de bienes o servicios a empresarios o profesionales no establecidos por aplicación de lo dispuesto en el artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991.

Ahora bien, el servicio respecto del cual se cuestiona la utilización o explotación efectiva ha de ser un servicio que de alguna forma, directa o indirecta, esté relacionado con operaciones que se entiendan realizados en determinado territorio. En este sentido, parece evidente que los servicios de publicidad adquiridos se utilizan en la realización de operaciones sujetas al IGIC. Los servicios de difusión y promoción turística de determinada isla son inputs que se utilizarán, no directamente por el Patronato de Turismo sino indirectamente por los empresarios o profesionales turísticos, en operaciones sujetas al IGIC, puesto que, por ejemplo, los servicios de alojamientos en establecimientos hoteleros se entienden prestados donde radiquen éstos (artículo 17.Tres.Uno.1.h) de la Ley 20/1991) o los servicios de restaurante donde se presten materialmente (artículo 17.Tres.Uno.5), ambos servicios son de carácter turísticos.

En definitiva, nos encontramos ante unas prestaciones de servicios de publicidad que se afectan a la realización de operaciones sujetas al IGIC, lo que implica que su utilización o explotación efectiva es en Canarias como territorio de aplicación del IGIC. Derivado de ello es la inaplicación de la regla especial de cierre recogida en el artículo 17.Tres.Dos de la Ley 20/1991.

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 organismo autónomo de una Corporación local 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.

- Los servicios de publicitarios objeto de consulta se entienden sujetos 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 tales servicios se entienden utilizados o explotados de forma efectiva en Canarias.

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73

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, 16 de abril de 2015

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

P.S. EL VICECONSEJERO DE ECONOMÍA Y ASUNTOS ECONÓMICOS CON LA UNIÓN EUROPEA (ORDEN Nº 175 DE 31/03/2015)

Ildefonso Socorro Quevedo

Avda. Tres de Mayo nº 2-6ª Planta
38003 Santa Cruz de Tenerife
Tfno: 922 47 66 38 – Fax: 922 47 66 73