CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA NÚM. 1570 (10/05/2013)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Uno.1 Ley 20/1991 Art. 19.1.2º.a) Ley 20/1991 Art. 19.3 Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

La entidad mercantil consultante, con el centro y dirección efectiva de sus negocios y toda su infraestructura en Madrid, va a prestar servicios de tránsito aéreo en las torres de control de varios aeropuertos canarios, con las siguientes condiciones:

- Los servicios se prestan en instalaciones de la entidad contratante (torres de control), utilizando los medios materiales y humanos de que disponen la torre de control y con la infraestructura proporcionada por el propio ente.

- La entidad mercantil consultante no dispone Canarias de establecimiento permanente. La organización, planificación y gestión de los servicios que se prestan se centraliza en Madrid, Las funciones de supervisión y control se realizan de forma coordinada entre la central de Madrid y los empleados desplazados a los distintos aeropuertos.

- Los empleados que prestan sus servicios en Canarias no tienen poder para contratar en nombre y por cuenta de la entidad mercantil consultante.

- La entidad mercantil consultante no dispone en Canarias de representantes con poder para contratar en su nombre, ni es titular ni dispone en Canarias de inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.

Se aporta copia del contrato.

Se consulta sobre la tributación de la prestación de servicio de tránsito aéreo al IGIC.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

- Se encuentra sujeta al IGIC la prestación de servicio de control de tránsito aéreo en las torres de control de varios aeropuertos canarios que presta la entidad consultante.

- La entidad consultante no se encuentra establecida en Canarias, por lo que se invierte la condición de sujeto pasivo en la entidad mercantil destinataria del servicio que se encuentra establecida en Canarias.

Visto escrito presentado por en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de las atribuciones conferidas 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 el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, se emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La entidad mercantil consultante, con el centro y dirección efectiva de sus negocios y toda su infraestructura en Madrid, va a prestar servicios de tránsito aéreo en las torres de control de varios aeropuertos canarios, con las siguientes condiciones:

- Los servicios se prestan en instalaciones de la entidad contratante (torres de control), utilizando los medios materiales y humanos de que disponen la torre de control y con la infraestructura proporcionada por el propio ente.

- La entidad mercantil consultante no dispone Canarias de establecimiento permanente. La organización, planificación y gestión de los servicios que se prestan se centraliza en Madrid, Las funciones de supervisión y control se realizan de forma coordinada entre la central de Madrid y los empleados desplazados a los distintos aeropuertos.

- Los empleados que prestan sus servicios en Canarias no tienen poder para contratar en nombre y por cuenta de la entidad mercantil consultante.

- La entidad mercantil consultante no dispone en Canarias de representantes con poder para contratar en su nombre, ni es titular ni dispone en Canarias de inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.

Se aporta copia del contrato.

Se consulta sobre la tributación de la prestación de servicio de tránsito aéreo al IGIC.

SEGUNDO.- Al referirse la consulta a la determinación de la regla de localización de determinadas prestaciones de servicio, esta Dirección General 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, con entrada el día 30 de abril de 2013, señala lo siguiente:

> ***"****En contestación a su escrito relativo al lugar de realización del hecho imponible, servicios aeronáuticos prestados en aeropuertos situados en las Islas Canarias por una entidad cuyo domicilio fiscal se encuentra en la Península, se informa lo siguiente:*

Primero.- De acuerdo con la información y documentación aportada del escrito de consulta presta servicios de tránsito aéreo a las torres de control de aeropuertos canarios, mediante personal desplazado a dichas torres. El destinatario de los servicios es la entidad pública empresarial.

En relación con la localización del hecho imponible de los servicios objeto de consulta, la misma consultante planteó consulta ante este Centro Directivo, Número V2483-12, de 12 de diciembre de 2012. En la referida contestación se estableció lo siguiente:

1.- Desde el 1 de enero de 2010 es de aplicación la Directiva 2008/8/CE, de 12 de febrero, por la que se modifica la Directiva 2006/1 12/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común de/impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecte al lugar de prestación de servicios. Dicha Directiva ha sido incorporada al ordenamiento jurídico interno a través de la Ley 2/2010, de 1 de marzo, por la que se trasponen determinadas Directivas en el ámbito de la imposición indirecta y se modifica la Ley del Impuesto de No Residentes para adaptarla a la normativa comunitaria (BOE de 2 de marzo).

Los servicios descritos en el escrito de consulta presentado estarán sujetos o no en el territorio de aplicación del impuesto según resulte de las reglas recogidas 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), que establecen las reglas de localización de las prestaciones de servicios.

En particular, el artículo 69, apartado Uno, números 1° y 2°, de la Ley del impuesto preceptúa que "las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación de/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.

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 dicho precepto se deduce que se localizarán en el territorio de aplicación del impuesto aquellos servicios de tránsito aéreo que sean prestados a empresarios o profesionales que tengan la sede de su actividad económica, un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual dentro del

referido territorio en la medida en que tales servicios vayan destinados a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual.

En consecuencia, los servicios de tránsito aéreo prestados por la entidad consultante a una empresa establecida en Madrid estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido."

No obstante, este criterio debe revisado. De acuerdo con la información contenida en el escrito de consulta el destinatario de los servicios, es una entidad pública empresarial que podría ser titular de un establecimiento permanente situado en las Islas Canarias.

En efecto, en relación con el concepto y la intervención de establecimiento permanente, el apartado dos del artículo 64 de la Ley 37/1 992, dispone que:

"Dos. A los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considerarán establecidos en el territorio de aplicación de/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".

En este sentido, el concepto de establecimiento permanente queda regulado en el apartado tres, número 2°, del artículo 69 de la Ley del Impuesto, que establece que a efectos de esta Ley se entenderá por:

"2° Establecimiento permanente: cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades económicas.

En particular, tendrán esta consideración:

a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para con tratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.

b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.

d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.

e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías.

f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.

g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título. "

En consecuencia, el ente público empresarial destinatario del servicio parece que se encuentra establecido en las Islas Canarias, al disponer de establecimientos permanentes en las Islas y que estos establecimientos permanentes pudieran ser los destinatarios de los servicios prestados por las consultantes.

En estas circunstancias, los servicios se entenderán localizados en las Islas Canarias y no estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido."

TERCERO.- Para fijar la localización de las prestaciones de servicios de tránsito aéreo en las torres de control de varios aeropuertos canarios que efectúa la entidad mercantil consultante, resulta necesario determinar, en primer lugar, si la entidad contratante (destinataria del servicio) se encuentra establecida en Canarias porque actúa a través de establecimientos permanente (tiene domicilio fiscal fuera de este territorio), y, en segundo lugar, si la prestación de servicio tiene como destinataria dichos establecimientos permanentes.

El artículo 17.Dos de la Ley 20/1991 establece el concepto general, a efectos del IGIC, de "establecimiento permanente":

"*Cualquier lugar fijo de negocios donde los sujetos pasivos realicen actividades empresariales o profesionales*."

Sintentizando bastante la doctrina sobre el concepto general de establecimiento permanente, cabe señalar que tres son los elementos que han de concurrir en una localización para que pueda entenderse que constituye un "lugar fijo de negocios":

- En primer lugar, deben existir unos medios afectos a la organización empresarial o profesional en las Islas Canarias, o empleando el lenguaje de la propia Ley 20/1991, un "lugar fijo" donde se encuentren los activos con los que se lleva a cabo la actividad empresarial o profesional.

- En segundo lugar, se requiere una "organización" resultante de la ordenación de los factores materiales y humanos, o de uno de ellos, cuyo objetivo no es otro que el de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en los términos expresados en el artículo 5.1 de la propia Ley 20/1991.

- Y en tercer y último lugar, se exige también que la actividad empresarial o profesional esté vinculada al lugar fijo de negocios, o lo que es lo mismo, al establecimiento permanente.

Junto al concepto general, el artículo 17.Dos de la Ley 20/1991 incluye una serie de casos especiales de establecimiento permanente, de la que este Centro Directivo quiere destacar que se trata de un *numerus apertus* o lista abierta que no agota el concepto de establecimiento permanente, aunque sí abarca con toda probabilidad, como subraya alguna doctrina, la mayoría de los establecimientos con que puede operar un empresario o profesional:

En particular, tendrán esta consideración:

a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo.

b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales.

c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses.

d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias.

e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías.

f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios.

g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.

Parece evidente que la entidad contratante (con domicilio fiscal fuera de Canarias), que entre sus funciones se encuentra la ordenación, dirección, coordinación, explotación, conservación, administración y gestión de los aeropuertos y helipuertos públicos, actúa en Canarias a través de establecimientos permanentes, cada uno de los aeropuertos sitos en este territorio, porque dispone de medios personales y materiales, es decir, dispone de un mínimo de organización de medios productivos, que permiten desarrollar todas o parte de tales funciones desde los aeropuertos canarios.

Estando la entidad contratante (destinataria del servicio) establecida en Canarias por disponer de establecimiento permanente, resulta necesario analizar si el servicio de tránsito aéreo en las torres de control tiene como destinatarios dichos establecimientos permanentes.

La respuesta es positiva. La entidad mercantil consultante utiliza medios materiales sitos en los establecimientos permanentes de la entidad contratante (aeropuertos), como por ejemplo las torres de control y material existente en los mismos que son titularidad de la entidad contratante y medios humanos de la entidad contratante también sitos en los aeropuertos canarios, para controlar el tráfico aéreo del aeropuerto. Es evidente que el destinatario del servicio es el propio establecimiento permanente de la entidad contratante, puesto que gestiona el tráfico aéreo de dicho aeropuerto, y ello sin perjuicio que el contrato se haya suscrito en Madrid, que el control del objeto de contrato se pueda realizar desde el domicilio fiscal o que el pago del precio del servicio se efectúe de forma centralizada en Madrid.

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

"Uno. Reglas generales.
Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto en los siguientes casos:
1. Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste."

La aplicación de esta regla general de localización prevista en el mencionado artículo 17.Uno.1 de la Ley 20/1991 a la prestación de servicio que nos ocupa (control del tránsito aéreo), y por tanto que la operación se encuentre sujeta al IGIC, requiere el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Que a la citada prestación de servicio no le resulte aplicable una regla especial de localización. Analizado el artículo 17.Tres de la Ley 20/1991, no resulta aplicable ninguna regla especial.

- Que el destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal. Se cumple este requisito.

- Que radique en Canarias la sede de la actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual del empresario o profesional destinatario del servicio. Ya hemos determinado que la entidad contratante actúa en Canarias a través de establecimientos permanentes.

- Que el servicio tenga como destinatario la sede de la actividad económica, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual en Canarias del empresario o profesional. Igualmente se cumple este requisito como hemos visto anteriormente.

Conforme a todo ello, podemos indicar que está sujeta al IGIC la prestación de servicio de control de tránsito aéreo que la entidad mercantil consultante presta.

Llegados a este punto, resulta imprescindible analizar quién es el sujeto pasivo de la operación.

El artículo 19.3 de la Ley 20/1991 dispone:

"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."

La entidad mercantil consultante señala en escrito aclaratorio de la consulta lo siguiente:

- Los servicios se prestan en instalaciones de la entidad contratante (torres de control), utilizando los medios materiales y humanos de que disponen la torre de control y con la infraestructura proporcionada por el propio ente.

- La entidad mercantil consultante no dispone Canarias de establecimiento permanente. La organización, planificación y gestión de los servicios que se prestan se centraliza en Madrid, Las funciones de supervisión y control se realizan de forma coordinada entre la central de Madrid y los empleados desplazados a los distintos aeropuertos.

- Los empleados que prestan sus servicios en Canarias no tienen poder para contratar en nombre y por cuenta de la entidad mercantil consultante.

- La entidad mercantil consultante no dispone en Canarias de representantes con poder para contratar en su nombre, ni es titular ni dispone en Canarias de inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.

Con estos datos podemos afirmar que la entidad consultante no se encuentra establecida en Canarias.

El artículo 19.1.2º.a) de la Ley 20/1991 dispone:

"1. Son sujetos pasivos del 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."

De acuerdo con este precepto, la entidad consultante al no encontrarse establecida en Canarias y si el empresario o profesional destinatario del servicio, se invierte en éste la condición del sujeto pasivo.

La entidad mercantil consultante tendrá que emitir una factura sin repercusión de cuota alguna del IGIC y con la mención «inversión del sujeto pasivo». conforme a lo establecido en

el artículo 6.1.3º.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. Debe tenerse en cuenta que conforme a lo establecido en la Disposición adicional segunda de este Reglamento que en relación con las operaciones sujetas al IGIC, las referencias hechas al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria o a esta última deben entenderse hechas, en su caso, al IGIC y a la Administración tributaria canaria.

CUARTO.- Conforme a lo expuesto, es criterio vinculante de esta Dirección General de Tributos que:

- Se encuentra sujeta al IGIC la prestación de servicio de control de tránsito aéreo en las torres de control de varios aeropuertos canarios que presta la entidad consultante.

- La entidad consultante no se encuentra establecida en Canarias, por lo que se invierte la condición de sujeto pasivo en la entidad mercantil destinataria del servicio que se encuentra establecida en 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, 10 de mayo de 2013

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván