CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA Nº 2122 (07/04/22)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO A EFECTO DE NOTIFICACIÓN:**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 17.Tres.Dos Ley 20/1991

CUESTIÓN PLANTEADA

Una entidad con domicilio fiscal en Canarias, desarrolla su actividad de traducción de forma subcontratada para una empresa ubicada en el Reino Unido, siempre de forma digital para su servidor sito en el Reino Unido; los materiales de traducción se entregan allí, que es donde se utilizan, y se realiza su postproducción, maquetación, revisión, etc.

Dado que la utilización del material de traducción no se realiza en ningún caso en Canarias, se solicita confirmación de que la nueva redacción dada por la Ley 2/2022 de la regla de cierre en el IGIC prevista en el artículo 17.Tres.Dos de la Ley 20/1991, no es de aplicación desde el año 2021 a esta actividad.

CONTESTACIÓN VINCULANTE

Los servicios de traducción descritos en el escrito de la consulta, prestados por una entidad domiciliada en Canarias, a una empresa ubicada en el Reino Unido, sin estar referidos a otras operaciones que se consideren realizadas en Canarias, no se utilizan o explotan en este territorio, sin que sea de aplicación la regla de cierre prevista en el artículo 17.Tres.Dos de la Ley 20/1991, Por todo ello, la nueva redacción de la regla de cierre en el IGIC, dada por la Ley 2/2022, no es de aplicación a las prestaciones de servicios efectuadas por la entidad consultante desde el día 1 de enero de 2021.

Servicio de Política Tributaria
Avda. José Manuel Guimerá, nº 10 - Edf. Servicios Múltiples II Planta 5ª | CP 38003 Santa Cruz de Tenerife | Tfno: 922 475 100

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.- Una entidad con domicilio fiscal en Canarias, desarrolla su actividad de traducción de forma subcontratada para una empresa ubicada en el Reino Unido, siempre de forma digital para su servidor sito en el Reino Unido; el material de traducción se entrega allí, que es donde se utiliza, y se realiza su postproducción, maquetación, revisión, etc.

Dado que la utilización del material de traducción no se realiza en ningún caso en Canarias, se solicita confirmación de que la nueva redacción dada por la Ley 2/2022 de la regla de cierre en el IGIC prevista en el artículo 17.Tres.Dos de la Ley 20/1991, no es de aplicación desde el año 2021 a esta actividad.

SEGUNDO.- Analicemos la tributación de estas operaciones en el IGIC, comenzando por determinar la localización del hecho imponible, pues, si no se entienden realizadas en Canarias, no hay sujeción al impuesto, y nada más ha de estudiarse.

El artículo 4 de la Ley 20/1991 recoge el hecho imponible del IGIC, del que nos interesa ahora destacar el apartado 1 relativo a las operaciones interiores, por ser el supuesto aplicable en la consulta planteada:

"Artículo 4. Hecho imponible.

1. Están sujetas al Impuesto por el concepto de entregas de bienes y prestaciones de servicios las efectuadas por empresarios y profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional".

El artículo 5 de la Ley 20/1991 establece, en cuanto al concepto de empresario o profesional, y de actividad empresarial o profesional, lo siguiente:

"*Artículo 5. Concepto de actividades empresariales o profesionales.*

1. Son actividades empresariales o profesionales 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 o prestación de servicios, incluidas las agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de actividades profesionales liberales y artísticas.

(...)

2. A los efectos de este Impuesto se reputarán empresarios o profesionales:

1º) Las personas o entidades que realicen habitualmente actividades empresariales o profesionales.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

2º) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...)".

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también a la entidad consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del IGIC cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, como es, en este caso, diversas actividades de traducción, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en su desarrollo.

Continuando con el análisis del hecho imponible, y teniendo claro el carácter oneroso de sus operaciones, por las que cobra la correspondiente contraprestación, nos falta analizar si las mismas son entregas de bienes o prestaciones de servicios, cuestión fundamental para localizar el lugar de realización del hecho imponible.

El artículo 7 de la Ley 20/1991 recoge, como prestaciones de servicios las operaciones realizadas por la consultante, dentro del concepto general, sin que concurra ninguno de los supuestos definidos con carácter especial:

"Artículo 7º.- Concepto de prestación de servicios.

1.- A los efectos de este Impuesto se entiende por prestación de servicios toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes.

Una vez determinado que las operaciones realizadas por la entidad consultante, son prestaciones de servicios, el lugar de realización se determinará con arreglo a las previsiones

contenidas en el artículo 17º de la Ley 20/1991, para las operaciones que tributan por el régimen general.

Para ello, previamente hemos de determinar si es de aplicación alguna de las reglas especiales contenidas en el apartado Tres, y, en caso negativo, analizar a continuación si se cumplen las reglas generales de localización recogidas en el apartado Uno de dicho precepto.

En lo que a las reglas especiales se refiere, no se da ninguna de ellas, por lo que acudimos a la regla general prevista para el caso en que el destinatario del servicio sea un empresario o profesional, dado que tiene esta condición quien subcontrata a la consultante, y para la que se realizan los trabajos de traducción por la consultante.

A estos efectos, el número 1 del apartado Uno del artículo 17 de la Ley 20/1991, regula el supuesto de que los destinatarios de los servicios sean empresarios o profesionales, localizándolos en el territorio de aplicación del IGIC cuando se cumplan los siguientes requisitos:

> ***"Artículo 17. Lugar de realización de las prestaciones de servicios.***
>
> *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."*

En aplicación del citado precepto, y teniendo en cuenta que el escrito de la consulta señala que la entidad consultante domiciliada en Canarias, presta servicios *"a una empresa ubicada en el Reino Unido"*, podemos concluir que, en aplicación de la regla general de localización, estos servicios de traducción no se entienden realizados en Canarias, porque sus destinatarios no tienen aquí su sede de actividad económica, o un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio o residencia habitual.

No obstante, la inexistencia de regla especial de localización y la inaplicación de la regla general, no implica necesariamente que los servicios no puedan ser localizados en el territorio de aplicación del IGIC, pues ha de analizarse si se cumple una tercera regla, la conocida como "regla de cierre".

La Ley 2/2022, de 24 de febrero, de medidas financieras de apoyo social y económico y de cumplimiento de la ejecución de sentencias, ha dado nueva redacción al artículo 17.Tres.-

Dos de la Ley 20/1991, para modificar esta "regla de cierre", que pasa de ser una regla de no sujeción, a una regla de especial de localización, al hacer tributar por el IGIC prestaciones de servicios que no se entiendan realizadas en la Unión Europea (incluida Canarias), pero su utilización o explotación efectiva se realiza en Canarias.

"Artículo 17. Lugar de realización de las prestaciones de servicios.

(...)

Tres. Reglas especiales

(...)

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 servicio, contenidas en el presente artículo, no se entiendan realizados en la Unión Europea, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en el territorio de aplicación del impuesto:

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".

Teniendo en cuenta, en primer lugar, que, entre los servicios recogidos en el artículo 17.Uno.3 de la Ley 20/1991, se contemplan en el párrafo 8º *"Los de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes"*; en segundo lugar, que el destinatario de los mismos es un empresario actuando como tal (la empresa ubicada en el Reino Unido); y, en tercer lugar, que estos servicios no se entienden realizados en la Unión Europea, únicamente nos quedaría por determinar, en último lugar, si la utilización o explotación efectiva de los mismos se entiende realizada en Canarias. De manera, que si la respuesta es afirmativa, estos servicios de traducción estarían localizados en Canarias, estando sujetos a IGIC; y si, es negativa, no se localizarían aquí resultando no sujetos a IGIC.

Para determinar el territorio de utilización o explotación efectiva de las prestaciones de servicios de asesoramiento objeto de consulta, resultan reveladores los pronunciamientos de la Comisión Europea en el ámbito de la Comisión IVA, respecto a la aplicación de la norma de utilización o explotación efectiva (plenamente trasladables al IGIC, dada 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 este criterio se desprende que el requisito de la utilización efectiva reside en sede del empresario o profesional destinatario del servicio. En este sentido, el servicio respecto del cual se cuestione la aplicabilidad de la regla de cierre 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. Por tanto, en la medida en que los servicios de traducción adquiridos por la empresa ubicada en el Reino Unido, se utilicen en la realización de operaciones sujetas al IGIC, se entenderá que la utilización o explotación efectiva de los mismos ha sido el territorio de aplicación del IGIC, lo que supondría la aplicación de la regla especial de cierre.

La aplicación de la regla de cierre, salvo que se trate de un hecho patente de conocimiento previo del territorio de utilización efectiva del servicio en sede del destinatario del servicio, no puede poner en una situación de inseguridad jurídica al prestador del servicio que le lleve a no saber si debe repercutir o no el IGIC, por desconocer qué utilización efectiva pueda realizar la entidad mercantil consultante; de ahí, que sea conveniente la información previa por parte del empresario o profesional adquirente del servicio al empresario o profesional prestador del servicio.

Por todo ello, y dado que en el escrito de la consulta se señala que los materiales de traducción se entregan *"y se utilizan allí, en Reino Unido, y se realiza su postproducción, maquetación, revisión, etc.",* desconociendo el prestador del servicio la utilización efectiva de las traducciones por parte del empresario o profesional adquirente, se aplica la regla general de localización. No obstante, se aplicará la regla especial de cierre, si el empresario o profesional destinatario del servicio comunica al empresario o profesional prestador una utilización efectiva total o parcial del servicio en Canarias.

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

Los servicios de traducción descritos en el escrito de la consulta, prestados por una entidad domiciliada en Canarias, a una empresa ubicada en el Reino Unido, sin estar referidos a otras operaciones que se consideren realizadas en Canarias, no se utilizan o explotan en este territorio, sin que sea de aplicación la regla de cierre prevista en el artículo 17.Tres.Dos de la Ley 20/1991, Por todo ello, la nueva redacción de la regla de cierre en el IGIC, dada por la Ley 2/2022, no es de aplicación a las prestaciones de servicios efectuadas por la entidad consultante desde el día 1 de enero de 2021.

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, 7 de abril de 2022

EL VICECONSEJERO DE HACIENDA, PRESUPUESTOS

Y ASUNTOS EUROPEOS

Fermín Delgado García