Administración Tributaria Canaria
Gobierno de Canarias

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE:	**DOMICILIO:**
CONCEPTO IMPOSITIVO: Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE:** Art. 7.1 y 7.2 Ley 20/1991 Art. 17.2.4º.A) y 17.2.4º.B) Ley 20/1991 Art. 24 Ley 19/1994

CUESTIÓN PLANTEADA: La sociedad mercantil consultante manifiesta tener como finalidad la prestación de servicios de telecomunicación, estos se realizan mediante establecimiento permanente en Canarias. La citada sociedad compra a una operadora telefónica minutos para su posterior venta, consultando si se trata de una prestación de servicios sujeta y, en su caso, exenta de IGIC. Igualmente, en caso de estar exenta de IGIC, se consulta si, dado que la empresa ha estado ingresando el IGIC durante los años anteriores, se podría solicitar la devolución de las cuotas abonadas y que documentación debería aportar a dicha solicitud.

Por último, se consulta por la sujeción al IGIC y tipo impositivo aplicable por la conexión a los clientes.

CONTESTACIÓN VINCULANTE: Las prestaciones de servicios de telecomunicaciones consistentes en la adquisición de minutos telefónicos que la entidad consultante radicada en Canarias recibe de una operadora telefónica se encuentran sujetas pero exentas del IGIC, en aplicación del artículo 17.2.4º.A).a) de la Ley 20/1991 y 24 de la Ley 19/1994. La sujeción al IGIC de la posterior venta de dichos servicios de minutos telefónicos efectuados por la entidad consultante se determinará en función de la regla especial de localización de las prestaciones de servicio de telecomunicación prevista en el citado artículo y conforme a los distintos supuestos que en la misma se contemplan, aplicándose, en los casos que se produzca la sujeción al IGIC, la exención prevista en el artículo 24 de la Ley 19/1994. En ningún caso se encontraría exenta del IGIC la prestación de servicio de mediación en servicios de telecomunicaciones que la entidad consultante efectúe en nombre y por cuenta de la operadora de telefonía.

La cuota de conexión a los clientes, si se refiere a un coste por establecimiento de llamada, a descontar de los minutos telefónicos adquiridos por sus clientes, e independiente de la duración de la misma, es un coste que formaría parte de la base imponible de la operación de telecomunicaciones, por lo que, tratándose de una operación sujeta y estando dicha operación exenta, no deberá repercutirse cuota alguna sobre la misma.

Visto escrito presentado por, , en el que se formula consulta tributaria en relación al Impuesto General Indirecto Canario (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 Decreto 12/2004, de 10 de febrero, por el que se aprueba el Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante manifiesta tener como finalidad la prestación de servicios de telecomunicación, estos se realizan mediante establecimiento permanente en Canarias. La citada sociedad compra a una operadora telefónica minutos para su posterior venta, consultando si se trata de una prestación de servicios sujeta y, en su caso, exenta de IGIC. Igualmente, en caso de estar exenta de IGIC, se consulta si, dado que la empresa ha estado ingresando el IGIC durante los años anteriores, se podría solicitar la devolución de las cuotas abonadas y que documentación debería aportar a dicha solicitud.

Por último, se consulta por la sujeción al IGIC y tipo impositivo aplicable por la conexión a los clientes.

SEGUNDO.- El artículo 7.1 de la Ley 20/1991 define el concepto de prestación de servicios en el IGIC, con carácter residual, como "*toda operación sujeta al mismo que no tenga la consideración de entrega de bienes ni de importación de bienes*", particularizando en el número 2 de dicho artículo una serie de operaciones sobre las que recae tal consideración, entre las que no se menciona expresamente los servicios de telecomunicación. No obstante, con la finalidad de establecer las reglas de localización de dichas operaciones, entre las reglas especiales - de aplicación prevalente frente a la regla general, - de localización de las prestaciones de servicios expresamente se mencionan los servicios de telecomunicación, incluso incorporando al texto legal una definición de los mismos, cuyo tenor literal - último párrafo del artículo 17.2.4º.A) de la Ley 20/1991 – es el siguiente.

"A los efectos de esta Ley, se considerarán servicios de telecomunicación los que tengan por objeto la transmisión, emisión y recepción de señales de 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."

Queda claro, en consecuencia, que la denominada adquisición de minutos telefónicos a una operadora telefónica para su posterior venta, como la propia venta posterior a sus usuarios finales, tienen la consideración en el IGIC de prestación de servicios de telecomunicaciones.

El artículo 24 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 19/1994), presenta el siguiente tenor:

"Estarán exentos del Impuesto General Indirecto Canario los servicios de telecomunicación, excepto los servicios de difusión. Sin perjuicio de lo dispuesto en el número 4 del artículo 29 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, serán deducibles las cuotas soportadas y la carga impositiva implícita soportada en la adquisición o importación de bienes o servicios en la medida en que éstos se utilicen en la realización de los servicios de telecomunicación exentos.

A los efectos de lo dispuesto en este artículo son servicios de telecomunicaciones los definidos en el apartado 4º del número 2 del artículo 17 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, y los servicios de difusión los servicios de telecomunicación en los que la comunicación se realiza en un solo sentido a varios puntos de recepción simultáneamente. En todo caso tendrán la

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. Avda. 3 de mayo,2 y 4
35071 – Las Palmas de Gran Canaria 38071 – Santa Cruz de Tenerife

consideración de servicios de difusión la televisión y la radiodifusión sonora."

Por tanto, los servicios de telecomunicaciones que se entiendan localizados en el ámbito de aplicación del impuesto – por tanto, sujetas al IGIC - que la entidad consultante preste se encuentran exentas; y dado que esta exención se cataloga de plena, la entidad consultante tendrá el derecho a ejercitar la deducción de las cuotas de IGIC soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios que utilice en la realización de tales prestaciones de servicios de telecomunicaciones conforme a las reglas generales de deducción que se establecen en los artículos 28 y siguientes de la Ley 20/19991.

Respecto a la adquisición de minutos telefónicos a la operadora telefónica, igualmente se trataría de una adquisición de servicios de telecomunicación que, de entenderse efectuada en el ámbito de aplicación del Impuesto, se encontraría igualmente exenta de IGIC en virtud del artículo 24 de la Ley 19/1994 anteriormente expuesto.

Lo siguiente a considerar es la determinación de cuándo el servicio de telecomunicación adquirido o vendido –minutos telefónicos- por la entidad consultante, que está radicada en Canarias, se encuentra sujeta al IGIC. Para ello debemos acudir a lo expresado en el artículo 17.2.4º.A) de la Ley 20/1991, que presenta el siguiente tenor:

"4.º A) Los servicios de telecomunicación, de radiodifusión y de televisión, se entenderán realizados en las Islas Canarias en los siguientes casos:

a) Cuando el destinatario sea un empresario o profesional y radique en el territorio de aplicación del impuesto la sede de su actividad económica o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, su domicilio, cualquiera que sea el lugar donde esté establecido el prestador del servicio y el lugar desde el que lo preste.

b) Cuando el destinatario del servicio no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en las Islas Canarias.

c) Cuando el destinatario del servicio no tenga la condición de empresario o profesional actuando como tal y la utilización o explotación efectivas de dichos servicios se realicen en territorio canario, en los dos casos siguientes:

a') Cuando el destinatario del servicio tenga su residencia o domicilio habitual fuera de la Comunidad Europea, o de las Islas Canarias así como cuando no resulte posible determinar su domicilio.

b') Cuando el destinatario del servicio tenga su residencia o domicilio habitual en la Comunidad Europea, y la sede de la actividad económica o el establecimiento permanente desde el que el empresario o profesional presta los servicios se encuentre fuera de la citada Comunidad.

Se presumirá que el destinatario del servicio tiene su domicilio o residencia habitual en un determinado territorio cuando se efectúe el pago de la contraprestación del servicio con cargo a cuentas abiertas en establecimientos de entidades de crédito ubicadas en dicho territorio.

A los efectos de este artículo, se entiende por Comunidad Europea el territorio comprendido en el ámbito de aplicación del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea para cada Estado miembro, con las siguientes exclusiones:

- En la República Federal de Alemania, la isla de Helgoland y el territorio de Büsingen; en el Reino de España, Ceuta y Melilla y en la República Italiana, Livigno, Campione d'Italia y las aguas nacionales del lago de Lugano, en cuanto territorios no comprendidos en la Unión Aduanera.

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4 38071 – Santa Cruz de Tenerife

- En el Reino de España, Canarias; en la República Francesa, los Departamentos de Ultramar y en la República Helénica, Monte Athos, en cuanto territorios excluidos de la armonización de los impuestos sobre el volumen de negocios.

(…)

B) Los servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena en los servicios de telecomunicación, de radiodifusión y televisión se entenderán realizados en la sede de la actividad económica, establecimiento permanente o, en su defecto, en el lugar del domicilio del destinatario de los servicios de mediación, siempre que tales servicios tengan por destinatarios tales sede, establecimiento o domicilio

(…)

3. No obstante lo dispuesto en el número anterior, se considerarán prestados en las Islas Canarias los servicios comprendidos en los apartados 4º y 5º de dicho número que tengan por destinatario a un empresario o profesional actuando como tal cuando su utilización o explotación efectivas se realicen en el citado territorio, siempre que, conforme a las reglas de localización aplicables a estos servicios, no se hubiesen entendido prestados en Canarias, la Comunidad Europea, Ceuta o Melilla."

Conforme a todo ello, y como ya se ha mencionado con anterioridad, las prestaciones de servicios de telecomunicaciones consistentes en la adquisición de minutos telefónicos que la entidad consultante radicada en Canarias recibe de una operadora telefónica se encuentran sujetas pero exentas del IGIC, en aplicación del artículo 17.2.4º.A).a) de la Ley 20/1991 y 24 de la Ley 19/1994. La posterior venta de dichos servicios de minutos telefónicos igualmente se determinará en función de la regla especial de localización de las prestaciones de servicio de telecomunicación prevista en el citado artículo y conforme a los distintos supuestos que en la misma se contemplan, aplicándose, en los casos que se produzca la sujeción al IGIC, la exención prevista en el artículo 24 de la Ley 19/1994.

Ahora bien, deben hacerse ciertas precisiones en función de la falta de claridad en la cuestión planteada, como sería el supuesto de que la sociedad mercantil consultante actuara en nombre y por cuenta de la operadora de telefonía en la venta de minutos telefónicos, en cuyo caso en realidad habría que analizar dos operaciones diferentes, la operación principal de servicio de telecomunicaciones prestada por la operadora de telefonía que se localizaría en el ámbito de aplicación del IGIC en función de la aplicación de las reglas especiales anteriormente expuestas al cliente final, y la operación de intermediación efectuada por la sociedad consultante, sujeta al IGIC si la operadora de telefonía se encuentra radicada en Canarias y el servicio de mediación tiene por destinatario la sede, establecimiento o domicilio de dicha operadora en Canarias, conforme dispone el artículo 17.2.4º.B) de la Ley 20/1991. Este servicio de mediación en un servicio de telecomunicaciones, de estar sujeta al IGIC, no se encontraría exenta al no ser de aplicación la exención prevista en el artículo 24 de la Ley 19/1994.

En lo que se refiere a lo que el consultante denomina cuota de conexión a los clientes, si se refiere a un coste por establecimiento de llamada, a descontar de los minutos telefónicos adquiridos por sus clientes, e independiente de la duración de la misma, se trata de un coste que formaría parte de la base imponible de la operación de telecomunicaciones, conforme establece el artículo 22 de la Ley 20/1991, por lo que, tratándose de una operación sujeta y estando dicha operación exenta, no deberá repercutirse cuota alguna sobre la misma.

Por último, respecto a la posible devolución de las cuotas del IGIC ingresadas por el consultante resultantes de su repercusión a sus clientes en la venta de minutos telefónicos, -

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4 38071 – Santa Cruz de Tenerife

repercutidas indebidamente en la medida en que es de aplicación la exención del IGIC prevista en el artículo 24 de la Ley 19/1994 - se aclara al consultante que dicha cuestión, a juicio de este Centro Directivo, excede el ámbito de las respuestas a consultas tributarias vinculantes a que se refiere el artículo 89 de la Ley General Tributaria, en tanto que el fundamento de la tramitación de consultas tributarias escritas es aportar seguridad jurídica ante el cumplimiento de las obligaciones - y derechos - de carácter tributario a que se encuentran sometidos o pueden ejercer los obligados tributarios, pero no sustituir los procedimientos de reclamación, recurso, de ejercicio de derechos, etc., previstos en la normativa tributaria, como podría ser el inicio de un procedimiento de devolución de las cuotas abonadas en anteriores autoliquidaciones por el sujeto pasivo. Sin perjuicio de lo mencionado con anterioridad, y con el carácter de actuación de información a que se refiere el artículo 85.2.a) de la Ley General Tributaria, se le informa que, en el supuesto de que el consultante, pese a lo expuesto, haya repercutido a sus clientes cuotas de IGIC y las haya ingresado a través de autoliquidaciones, podrá instar la rectificación de las cuotas inicialmente repercutidas mediante su minoración, pudiendo optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

a) Iniciar ante la Administración Tributaria el correspondiente procedimiento de devolución de ingresos indebidos.

b) Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al período en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año, a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas con exceso.

No obstante, en cualquiera de los dos procedimientos mencionados, deberán ser los clientes que han soportado indebidamente las citadas cuotas los que reciban en la práctica el reintegro de las mismas.

De acuerdo con todo lo expuesto, es criterio de esta Dirección General de Tributos que las prestaciones de servicios de telecomunicaciones consistentes en la adquisición de minutos telefónicos que la entidad consultante radicada en Canarias recibe de una operadora telefónica se encuentran sujetas pero exentas del IGIC, en aplicación del artículo 17.2.4º.A).a) de la Ley 20/1991 y 24 de la Ley 19/1994. La sujeción al IGIC de la posterior venta de dichos servicios de minutos telefónicos efectuados por la entidad consultante se determinará en función de la regla especial de localización de las prestaciones de servicio de telecomunicación prevista en el citado artículo y conforme a los distintos supuestos que en la misma se contemplan, aplicándose, en los casos que se produzca la sujeción al IGIC, la exención prevista en el artículo 24 de la Ley 19/1994. En ningún caso se encontraría exenta del IGIC la prestación de servicio de mediación en servicios de telecomunicaciones que la entidad consultante efectúe en nombre y por cuenta de la operadora de telefonía.

La cuota de conexión a los clientes, si se refiere a un coste por establecimiento de llamada, a descontar de los minutos telefónicos adquiridos por sus clientes, e independiente de la duración de la misma, es un coste que formaría parte de la base imponible de la operación de telecomunicaciones, por lo que, tratándose de una operación sujeta y estando dicha operación exenta, no deberá repercutirse cuota alguna sobre la misma.

Lo que, de conformidad con lo establecido en la Disposición Adicional Décima, número

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta. 35071 – Las Palmas de Gran Canaria
Avda. 3 de mayo,2 y 4 38071 – Santa Cruz de Tenerife

tres, de la Ley 20/1991, y con el alcance vinculante previsto en el articulo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, advirtiendo que la presente consulta no tendrá efectos vinculantes respecto al objeto o tramitación de un procedimiento, recurso o reclamación iniciado con anterioridad a su presentación, lo que le comunico para su conocimiento y demás efectos.

Las Palmas de Gran Canaria, a 1 de septiembre de 2006

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván

Tomás Miller, 38 – 4ª Planta.
35071 – Las Palmas de Gran Canaria

Avda. 3 de mayo,2 y 4
38071 – Santa Cruz de Tenerife