

SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA
DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS
Consultas Vinculantes

NUM-CONSULTA	V0979-12
ORGANO	SG de Impuestos sobre el Consumo
FECHA-SALIDA	07/05/2012
NORMATIVA	Ley 37/1992 art. 69 y 70-Dos-
DESCRIPCION-HECHOS	<p>La sociedad consultante actúa como agente comercial de una entidad no establecida en la Unión Europea que se dedica a la gestión y organización de la participación en ferias, eventos y contactos comerciales a nivel mundial.</p> <p>La consultante recibe comisiones por su labor de captación de clientela.</p>
CUESTION-PLANTEADA	Sujeción de dichas comisiones al Impuesto.
CONTESTACION-COMPLETA	<p>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 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta 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 del 2).</p> <p>Los servicios a que se refiere en el escrito de consulta 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 (Boletín Oficial del Estado de 29), que establecen las reglas de localización de las prestaciones de servicios.</p> <p>En particular, el artículo 69, apartado uno, números 1º y 2º, de la Ley del Impuesto preceptúa que “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:</p> <p>1º. 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.</p> <p>2º. 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.”.</p> <p>De dicho precepto se deduce que no se localizarán en el territorio de aplicación del Impuesto aquellos servicios de mediación 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 fuera del referido territorio en la medida en que tales servicios vayan destinados a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual.</p> <p>En consecuencia, los servicios de mediación prestados por la entidad consultante a una empresa no establecida en la Unión consistentes en la búsqueda de clientes en el territorio de aplicación del Impuesto no estarán sujetos al impuesto sobre el Valor Añadido.</p> <p>2.- No obstante lo anterior, el artículo 70.Dos de la Ley del Impuesto dispone lo siguiente:</p> <p>“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 Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:</p>

1º. Los enunciados en las letras a) a m) del apartado Dos del artículo 69 de esta Ley, cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal, y los enunciados en la letra n) de dicho apartado Dos del artículo 69, cualquiera que sea su destinatario.

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

3º. Los de arrendamiento de medios de transporte.”

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 2-4-2009 de 2009 y 4-8-2010, 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 de telecomunicaciones, 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 austríacos o alemanes de acuerdo con la descripción que se contiene 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, Canarias, Ceuta y Melilla.

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

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en la misma sentencia de 19 de febrero de 2009, valoró que, tratándose de servicios de publicidad, su utilización económica se realizaría en el Estado miembro desde el que se difundiera el mensaje publicitario (apartado 29).

Del escrito de consulta resulta que los servicios de mediación se prestan a un empresario no establecido en el territorio de la Unión Europea y que consisten en la gestión o participación en ferias o convenciones fuera de dicho espacio. Si así fuera el caso, la explotación y utilización efectiva de dichos servicios no se produciría en territorio de aplicación del Impuesto, no siendo aplicable la cláusula de invalidación del artículo 70.Dos de la Ley 37/1992.

En tal caso, los servicios de mediación quedarían no sujetos al Impuesto en los términos previstos en el apartado primero de esta contestación.

No obstante, si las ferias o convenciones se realizasen en el territorio de aplicación del Impuesto, la explotación y utilización efectiva de los servicios objeto de consulta se produciría en dicho territorio, por lo que quedarían sujetos al Impuesto.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.