

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC080609

DGT: 08-07-2021

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2053/2021

SUMARIO:

IVA. Lugar de realización del hecho imponible. Prestaciones de servicios. Regla general. *Regla de uso efectivo.* Un despacho de abogados tiene un acuerdo de colaboración con otro despacho establecido en Arabia Saudí por el que éste último le presta servicios de reclamación judicial o extrajudicial para los clientes españoles del primero.

Como es sabido, la sujeción de un servicio al IVA depende de la condición del destinatario. En el presente caso, el destinatario es el despacho de abogados, empresario o profesional establecido en territorio de aplicación del Impuesto, por lo que los servicios prestados por el despacho saudí se entenderán localizados en dicho territorio debiendo el despacho establecido declarar los mismos mediante el mecanismo de inversión del sujeto pasivo.

Adicionalmente, el despacho de abogados afirma que desde la aprobación del Acuerdo Unificado para el IVA en los países del Golfo Pérsico, los servicios prestados por el despacho colaborador son facturados con repercusión del IVA de Arabia Saudí pues se entiende que tales servicios son usados en dicho territorio.

Pues bien, la aplicación de la cláusula de uso y explotación efectiva es independiente del régimen fiscal establecido en el tercer Estado. En el caso de España, esta cláusula ha sido objeto de trasposición a la legislación interna por el art. 70.Dos de la Ley 37/1992 (Ley IVA) y, de acuerdo con dicha trasposición, la legislación interna española solo prevé la aplicación de la cláusula de uso efectivo cuando los servicios no se entienden realizados en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta y Melilla, pero su utilización o explotación efectiva se realice en territorio de aplicación del Impuesto.

Por tanto, para el supuesto analizado no es de aplicación en la normativa española la cláusula de utilización efectiva y los servicios estarán sujetos al IVA pese a estar también sujetos, en su caso, a la tributación que corresponda en Arabia Saudí.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 69, 70 y 72.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), art. 59.bis.

Descripción sucinta de los hechos:

La mercantil consultante es un despacho de abogados que tiene un acuerdo de colaboración con un despacho establecido en Arabia Saudí por el que éste último le presta servicios de reclamación judicial o extrajudicial para los clientes españoles de la consultante

Cuestión planteada:

1. Lugar de realización de los servicios prestados por el despacho saudí y si los mismos están sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. Si los servicios están también sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido de Arabia Saudí si existe algún mecanismo para evitar la doble imposición.

Contestación:

1.- Las reglas referentes al lugar de realización de las prestaciones de servicio son objeto de regulación 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), señalando el primero de ellos que:

“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.º 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.
(...).”.

De acuerdo con lo anterior, la sujeción de un servicio al Impuesto sobre el Valor Añadido depende de la condición del destinatario. En el presente caso, el destinatario es la sociedad consultante, empresario o profesional establecido en territorio de aplicación del Impuesto, por lo que los servicios prestados por el despacho saudí se entenderán localizados en dicho territorio debiendo el consultante declarar los mismos mediante el mecanismo de inversión del sujeto pasivo.

2.- Adicionalmente, el consultante afirma que desde la aprobación del Acuerdo Unificado para el Impuesto sobre el Valor Añadido en los países del Golfo Pérsico, los servicios prestados por el despacho colaborador son facturados con repercusión del Impuesto sobre el Valor Añadido de Arabia Saudí pues se entiende que tales servicios son usados en dicho territorio.

Se cuestiona el efecto que esta doble imposición tendría en el consultante.

En este sentido es importante señalar que el artículo 59 bis de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, dentro de las medidas destinadas a evitar los casos de doble imposición y de no imposición establece que:

“A fin de evitar los casos de doble imposición, de no imposición o de distorsiones de la competencia, en lo que concierne a las prestaciones de servicios cuyo lugar de prestación se rija por los artículos 44, 45, 56, 58 y 59, los Estados miembros podrán considerar:

a) que el lugar de prestación de cualesquiera o la totalidad de dichos servicios, que se halla en su territorio, está situado fuera de la Comunidad, siempre que la utilización o la explotación efectivas de los servicios se lleven a cabo fuera de la Comunidad;

b) que el lugar de prestación de cualesquiera o la totalidad de dichos servicios o de algunos de ellos, que se halla fuera de la Comunidad, está situado en su territorio, siempre que la utilización o la explotación efectivas de los servicios se lleven a cabo en su territorio.”.

El artículo 59 bis de la Directiva 2006/112/CE supone una cláusula opcional que los Estados miembros pueden adoptar.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en su reciente sentencia de 15 de abril de 2021, asunto C-593-19, SK Telecom, ha señalado respecto a la aplicación de dicha cláusula lo siguiente:

“43 Habida cuenta del tenor del artículo 59 bis, párrafo primero, letra b), de dicha Directiva y de su ubicación en la subsección 10, titulada «Medidas destinadas a evitar los casos de doble imposición y de no imposición», de la sección 3 del capítulo 3 del título V de la misma Directiva, procede considerar que la facultad que ofrece esta disposición no solo se inscribe en el contexto de la prevención de distorsiones de la competencia, sino que también pretende evitar los casos de doble imposición y de no imposición.

44 De ello se deduce que los Estados miembros pueden hacer uso de la facultad prevista en el artículo 59 bis, párrafo primero, letra b), de la referida Directiva cuando tal uso tenga como único efecto paliar una situación de no imposición en el seno de la Unión, lo que, según la información de que dispone el Tribunal de Justicia, era el caso de los servicios de itinerancia controvertidos en el litigio principal.

45 En segundo lugar, como señaló el Abogado General en el punto 88 de sus conclusiones, debe precisarse que, a efectos de la aplicación de esta disposición, los eventuales casos de doble imposición, de no imposición o de distorsiones de la competencia han de apreciarse en función del tratamiento fiscal dispensado a los servicios en cuestión en los Estados miembros, sin que proceda tener en cuenta el régimen fiscal al que están sometidos dichos servicios en el país tercero de que se trate.”.

De acuerdo con dicha sentencia la aplicación de la cláusula de uso y explotación efectiva es independiente del régimen fiscal establecido en el tercer Estado.

En el caso de España, esta cláusula ha sido objeto de trasposición a la legislación interna por el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992 que dispone 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 Comunidad, Islas Canarias, Ceuta y Melilla, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:

1.º Los enunciados en el apartado Dos del artículo 69 de esta Ley, 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.”.

De acuerdo con dicha trasposición, la legislación interna española solo prevé la aplicación de la cláusula de uso efectivo cuando los servicios no se entienden realizados en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta y Melilla, pero su utilización o explotación efectiva se realice en territorio de aplicación del Impuesto.

Por tanto, para el supuesto consultado no es de aplicación en la normativa española la cláusula de utilización efectiva y los servicios consultados estarán sujetos al Impuesto sobre el Valor Añadido pese a estar también sujetos, en su caso, a la tributación que corresponda en Arabia Saudí.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.