



**CONSULTA TRIBUTOS REF
CONSULTA N° 1748 (02/11/15)**

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	DOMICILIO
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	NORMATIVA APLICABLE Art. 17.Tres.Uno.1 Ley 20/1991
CUESTIÓN PLANTEADA La sociedad mercantil consultante, establecida en Canarias, presta un servicio de mantenimiento de un parque solar de producción fotovoltaica situado en la cubierta de un inmueble situado también en Canarias. Este servicio lo presta, como subcontratada, para una entidad establecida en la Península que es la titular del contrato de mantenimiento. Se consulta la sujeción o no de dicho servicio de mantenimiento al IGIC.	
CONTESTACIÓN VINCULANTE La prestación de servicio de mantenimiento de un parque solar de producción fotovoltaica situado en la cubierta de un inmueble situado en Canarias, está sujeta al IGIC con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador del servicio y el destinatario del mismo.	



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 adelante, Ley 20/1991), en relación con la letra q) de la Disposición adicional segunda del Decreto 170/2011, de 12 de julio, por la que se determina la estructura central y periférica, así como las sedes de las Consejerías del Gobierno de Canarias, añadida por el apartado Dos de la Disposición final cuarta del Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, por el que se aprueba el Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La sociedad mercantil consultante, establecida en Canarias, presta un servicio de mantenimiento de un parque solar de producción fotovoltaica situado en la cubierta de un inmueble situado también en Canarias. Este servicio lo presta, como subcontratada, para una entidad establecida en la Península que es la titular del contrato de mantenimiento. Se consulta la sujeción o no de dicho servicio de mantenimiento al IGIC.

SEGUNDO.- Al referirse la consulta a la determinación de la regla de localización de determinadas prestaciones de servicio, se 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 señala lo siguiente:

“Segundo.-La localización de las operaciones calificadas como prestaciones de servicios y sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido deberá realizarse conforme a las reglas de localización de servicios contenidas 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).

Las reglas generales son objeto de regulación en el artículo 69 de dicho texto legal en el que se establece 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.ª 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.

(. . .). ”.

No obstante, ha de atenderse también a las reglas especiales contenidas en el artículo 70 de la Ley del impuesto una de las cuales hace referencia a los servicios relacionados con bienes inmuebles. Establece el artículo 70.Uno.1º de la Ley del impuesto que:



"Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

1. o Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.

Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:

a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.

b) Los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias.

c) Los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros.

d) Los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias.

e) Los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles.

f) Los de alquiler de cajas de seguridad.

g) La utilización de vías de peaje.

h) Los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario."

El artículo 70 de la Ley del Impuesto supone la trasposición de la norma contenida en el artículo 47 de la Directiva 2006/112/CE, de 28 de noviembre del 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido. Dicha norma establece que:

"El lugar de prestación de servicios relacionados con bienes inmuebles, incluidos los servicios prestados por peritos y agentes inmobiliarios, la provisión de alojamiento en el sector hotelero o en sectores con función similar, como campos de vacaciones o terrenos creados para su uso como lugares de acampada, la concesión de derechos de uso de bienes inmuebles, así como los servicios de preparación o coordinación de obras de construcción, tales como los prestados por arquitectos y empresas de vigilancia o seguridad, será el lugar en el que radiquen los bienes inmuebles."

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su sentencia Heger Rudi GMBH (Asunto 166/05) establece que sólo están comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 9, apartado 2, letra a), de la Sexta Directiva (actual 47 de la Directiva 2006/112/CE y artículo 70.uno.1º de la Ley del Impuesto), las prestaciones de servicios que guarden una relación lo suficientemente directa con un bien inmueble. En dicha sentencia concluye el Tribunal que la prestación de servicios controvertida está directamente relacionada con un bien inmueble dado que, dadas las características del servicio prestado, "es un elemento central e indispensable de la mencionada prestación."

En cuanto al concepto de bien inmueble contenido en los precitados artículos 47 de la Directiva 2006/112 y 70 de la Ley del Impuesto, éste es objeto de precisión en el Reglamento de ejecución nº 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo del 2011, por el que se establecen disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, modificado a su vez por el Reglamento de ejecución nº 1042/2013, de 7 de octubre del 2013, en lo relativo al lugar de realización de las prestaciones de servicios.

Señala el artículo 13 ter del Reglamento de Ejecución (UE) Nº 282/2011 del Consejo de 15 de marzo de 2011 por el que se establecen disposiciones de aplicación de la



Directiva 2006/112/CE relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido que:

"A efectos de la aplicación de la Directiva 2006/112/CE, por "bienes inmuebles" se entenderá:

- a) un área determinada de la corteza terrestre, ya sea en su superficie o en su subsuelo, en la que puede fundarse la propiedad y la posesión;*
- b) cualquier edificio o construcción fijado al suelo, o anclado en él, sobre o por debajo del nivel del mar, que no pueda desmantelarse o trasladarse con facilidad;*
- c) cualquier elemento que haya sido instalado y forme parte integrante de un edificio o de una construcción y sin el cual estos no puedan considerarse completos, como, por ejemplo, puertas, ventanas, tejados, escaleras y ascensores;*
- d) cualquier elemento, equipo o máquina instalado de forma permanente en un edificio o en una construcción, que no pueda trasladarse sin destruir o modificar dicho edificio o construcción."*

Adicionalmente, establece el artículo 31 bis del mismo Reglamento que:

"1. Los servicios vinculados a bienes inmuebles contemplados en el artículo 47 de la Directiva 2006/112/CE solo abarcarán aquellos servicios que tengan una vinculación suficientemente directa con los bienes en cuestión. Se considerará que los servicios tienen una vinculación suficientemente directa con los bienes inmuebles en los siguientes casos:

- a) cuando se deriven de un bien inmueble y dicho bien sea un elemento constitutivo de los servicios y sea básico y esencial para los mismos;*
- b) cuando se presten en relación con un bien inmueble o se destinen a él y tengan por objeto la modificación física o jurídica de dicho bien.*

2. El apartado 1 abarcará, en particular:

(. . .)

m) la instalación o el montaje de máquinas o equipos que, con posterioridad, pasen a considerarse bienes inmuebles;

n) el mantenimiento y la reparación, inspección y supervisión de máquinas o equipos si dichas máquinas o equipos se consideran bienes inmuebles;

(...)."

*Si bien los artículos aquí reproducidos del Reglamento de ejecución (UE) 282/2011, del Consejo, producirán efectos únicamente a partir del 1 de enero del 2017, su contenido debe ser considerado a los efectos de la aplicación del artículo 47 de la Directiva 2006/112/CE tal y como ha fijado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la sentencia de 16 de octubre del 2014, que resuelve el Asunto C-605/12, *Welmory sp. z o.o. vs Dyrektor Izby Skarbowej w Gdarisku*, y que establece en su fundamento 46, analizando el alcance del artículo 44 de la Directiva y respecto del Reglamento 282/2011, que:*

"Por ello, incluso si dicho Reglamento no estaba todavía en vigor en el momento de los hechos que son objeto del litigio principal, procede aun así tenerlo en consideración. "



En este análisis debe tenerse en cuenta que este Centro Directivo ha establecido que los siguientes servicios están suficientemente relacionados con un bien inmueble: instalación de sistemas de protección contra incendios, megafonía, telefonía, televisión, redes de cables, sistemas de seguridad (consulta de 23 de mayo nº V1289-11); instalación eléctrica en un inmueble (consulta de 12 de julio, nº V1805-11); instalación de circuito cerrado de televisión en planta fotovoltaica (consulta de 23 de abril, nº V1397-13); instalación de fontanería (consulta de 3 de noviembre, nº V2949-14) e instalación sistema de seguridad en un edificio (consulta de 19 de enero, nº V0142-15) e instalación y mantenimiento posterior de todos los elementos y conexiones necesarios de un sistema integrado de telecomunicaciones (consulta de 25 de mayo, nº V1565-15).

Resulta fundamental, con carácter previo a la localización del servicio prestado por la entidad canaria, analizar la naturaleza mueble o inmueble del parque solar sobre el que se opera.

Tal y como se ha reproducido anteriormente, la letra d) del artículo 13 ter del Reglamento (UE) (282/2011 señala que tendrá la consideración de bien inmueble "d) cualquier elemento, equipo o máquina instalado de forma permanente en un edificio o en una construcción, que no pueda trasladarse sin destruir o modificar dicho edificio o construcción."

De conformidad con lo anterior, un parque solar de producción fotovoltaica situado en la cubierta de un inmueble debe ser considerado como un bien de naturaleza inmueble.

A mayor abundamiento, es criterio reiterado de este Centro Directivo que un parque solar, considerado con todos los elementos que lo forman, tiene la consideración de edificación, concepto al que hace referencia el artículo 6 de la Ley del impuesto. Así, en la contestación dada a la consulta de 18 de enero, nº V0023-10, se señaló que:

"Sin embargo, la totalidad de los elementos que componen un parque solar, incluidas, entre otras, las instalaciones fotovoltaicas (placas solares), líneas de conexión o evacuación de la energía producida, centros de entrega y transformación de energía, y las líneas de conexión de generación, tendrán, conforme al supuesto reproducido, la consideración de edificación."

De todo lo anterior cabe concluir que el servicio de mantenimiento de un parque solar de producción fotovoltaica situado en la cubierta de un inmueble es un servicio relacionado con un bien inmueble y, de conformidad, con el artículo 70.Uno.1º de la Ley no estará localizado en el territorio de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido pues no es en este ámbito espacial en donde se encuentra ubicado el mencionado inmueble.

Tercero.-En consecuencia, el servicio descrito en el escrito de la consulta no se entiende realizado en el territorio de aplicación del Impuesto y no quedará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido no debiendo el proveedor de los servicios de mantenimiento repercutir dicho Impuesto con ocasión de la expedición de la factura que documentase la operación."

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

"Tres. Reglas especiales.



Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

1. Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio.

Se considerarán relacionados con bienes inmuebles, entre otros, los siguientes servicios:

a) El arrendamiento o cesión de uso por cualquier título de dichos bienes, incluidas las viviendas amuebladas.

b) Los relativos a la preparación, coordinación y realización de las ejecuciones de obra inmobiliarias.

c) Los de carácter técnico relativos a dichas ejecuciones de obra, incluidos los prestados por arquitectos, arquitectos técnicos e ingenieros.

d) Los de gestión relativos a bienes inmuebles u operaciones inmobiliarias.

e) Los de vigilancia o seguridad relativos a bienes inmuebles.

f) Los de alquiler de cajas de seguridad.

g) La utilización de vías de peaje.”

h) Los de alojamiento en establecimientos de hostelería, acampamento y balneario.”

Partiendo del hecho de que un parque solar de producción fotovoltaica situado en la cubierta de un inmueble tiene la consideración de bien inmueble, la prestación de servicio de mantenimiento de dicho parque solar tiene una relación lo suficientemente directa con dicho bien inmueble que permite determinar que el citado servicio se entiende prestado en el territorio donde radique el bien inmueble.

Puesto que el bien inmueble se encuentra en Canarias, la prestación de servicio objeto de consulta está sujeta al IGIC.

CUARTO.- Conforme con todo lo expuesto, es criterio vinculante de este centro directivo que la prestación de servicio de mantenimiento de un parque solar de producción fotovoltaica situado en la cubierta de un inmueble situado en Canarias, está sujeta al IGIC con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador del servicio y el destinatario del mismo.

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, 2 de noviembre de 2015
EL VICECONSEJERO DE HACIENDA Y PLANIFICACIÓN

Luís Guillermo Padilla Macabeo