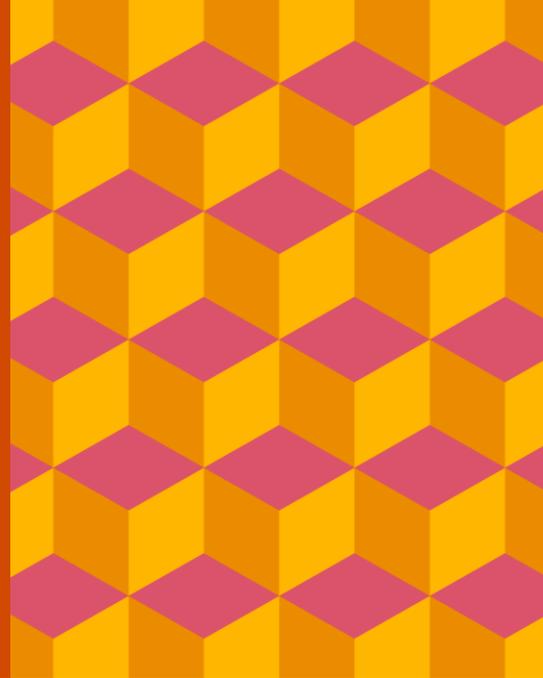


El Supremo resuelve sobre la aplicación de la regla de 'uso efectivo'



Enero, 2020

Se analiza la posible aplicación de la regla de “uso efectivo” a los servicios de publicidad prestados por una sociedad española del grupo a otra sociedad gibraltareña.

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal Services:

Alfonso Viejo Madrazo

Socio Responsable del equipo de Imposición Indirecta de PwC

alfonso.viejo@pwc.com

Justo antes del paréntesis navideño distintos medios de comunicación se hacían eco de las dos sentencias dictadas los días 16 y 17 de diciembre por la Sala Tercera, del Contencioso-Administrativo, del Tribunal Supremo en los recursos de casación interpuestos por una conocida casa de apuestas, que traían su causa de sendos acuerdos de liquidación practicados por la Inspección de los tributos en materia del IVA, en los que se exigía a una compañía española del grupo el pago de cerca de un millón de euros por el período comprendido entre los años 2008 a 2012.

Se plantea, en esencia, la procedencia o no respecto de la aplicación de la cláusula de cierre, prevista en el artículo 70.Dos de nuestra LIVA, comúnmente conocida como regla de “uso efectivo” a los servicios de publicidad prestados por una sociedad española del grupo a otra sociedad gibraltareña, también del grupo, no establecida en el territorio español, en principio deslocalizados a efectos de su tributación por IVA, pero gravados finalmente por el impuesto como consecuencia de la aplicación al caso concreto de la citada regla de cierre.

Se plantea, igualmente, al Tribunal la posibilidad de una aplicación parcial de la regla, basada en el volumen que representan los ingresos anuales obtenidos de jugadores residentes en España en relación con los ingresos anuales totales obtenidos por la sociedad gibraltareña, ello en atención al efecto global que, según la recurrente, tienen los servicios de patrocinio deportivo, tendentes a promover os servicios de juego online entre potenciales jugadores en cualquier parte del mundo.

Comienza el Tribunal recordando (resulta fundamental, señala) que, precisamente en materia de prestaciones de publicidad, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ya estableció pautas interpretativas evidentes en su Sentencia de 19 de febrero de 2009 (Asunto C-1/08 “Athesia Druck”) respecto de cuál debe considerarse el lugar de utilización efectiva de los servicios de publicidad, que no es otro que el lugar desde el que se difunden los mensajes publicitarios, sin perjuicio de que los destinatarios de dichas prestaciones pueden estar en cualquier lugar del mundo. Más allá de cualquier otra consideración que pudiera hacerse respecto del fundamento de la citada sentencia y su aplicabilidad en el contexto de la nueva economía digital, resulta evidente su extraordinario peso en la decisión adoptada ahora por el Tribunal Supremo ante un caso que considera similar al que en aquel entonces se ventilaba.

Respecto de la posible aplicación parcial de la regla de “uso efectivo” señala, antes de nada, el Tribunal que dicha posibilidad no se reconoce explícitamente ni en la normativa aplicable, ni en la jurisprudencia, relegando la construcción doctrinal aplicada en este sentido por la Dirección General de Tributos a lo largo de más de una década, así como la opinión de la Comisión Europea expresada en el papel de trabajo del Comité IVA, núm. 781, de 27 de enero de 2014, favorable al establecimiento de algún tipo de límite o porcentaje en aquellos casos en los que únicamente de forma limitada o parcial el servicio prestado es utilizado en el territorio de aplicación del impuesto.



La debilidad del argumento a la hora de conectar los servicios publicitarios con posibles ventas realizadas fuera de España.

Consciente de ello, no obstante, termina entrando en materia el Tribunal y establece que, con independencia de lo anterior, no existe en el caso planteado el suficiente soporte fáctico (alude a las manifestaciones realizadas por la representación de la propia entidad recurrente durante el procedimiento inspector) que permita concluir de forma diferente a la utilización de los servicios prestados exclusivamente en el mercado español y en atención a criterios de promoción y repercusión en ese único mercado, como en su día ya señaló la Sentencia de instancia.

Concluye el Tribunal resaltando en este punto la debilidad del argumento a la hora de conectar los servicios publicitarios con posibles ventas realizadas fuera de España, más aún al no haberse acreditado por parte de la recurrente un porcentaje real que permita reflejar de manera adecuada y con la precisión suficiente tal distinción.

Todo ello lleva finalmente al Tribunal a considerar que en la medida en que la actividad desplegada por la recurrente lo es para el conocimiento de la marca en España y se limita esencialmente al mercado español procede sujetar al IVA los servicios de publicidad prestados por la sociedad recurrente. Además, sin perjuicio de la relación en abstracto que pudiera llegar a existir con ingresos globales del grupo, la debilidad del argumento y la ausencia de un porcentaje real acreditado de jugadores captados a nivel global, fuera de España, como consecuencia de dicha actividad, impiden aplicar de forma parcial la regla.

Sin duda, debemos resaltar, en su justa medida, la importancia de esta Sentencia del Tribunal Supremo, tanto por la ausencia de precedentes jurisprudenciales en el ámbito local (con excepción de la dictada por este mismo Tribunal en el año 2016) como por ser la primera en la que el Tribunal Supremo plantea de forma abierta, como ya lo había hecho el Tribunal de instancia, la aplicación “parcial” de la regla.

Conviene, no obstante, ser cautos a la hora de extrapolar sus conclusiones en otros supuestos en los que, bien la naturaleza de los servicios prestados, bien el presupuesto fáctico, valorado por la Sala de instancia y sustraído al recurso de casación, como el propio Tribunal Supremo nos recuerda, pueden no ser coincidentes.

Con todo ello, habrá que estar atentos al impacto que la sentencia comentada pueda tener, tanto en pronunciamientos posteriores por parte de los tribunales, como en sucesivas actuaciones de regularización por parte de la Agencia tributaria, sin perder de vista la evolución de la doctrina de la Dirección General de Tributos sobre el particular, citada anteriormente.

Empresas que, con base en el soporte que hasta la fecha ofrecía la doctrina de la Dirección General de Tributos, vinieran considerando tradicionalmente sus servicios deslocalizados o únicamente sujetos al IVA de forma limitada mediante una aplicación “parcial” de la regla de uso efectivo, deberán analizar el posible efecto de esta sentencia sobre el tratamiento IVA de sus operaciones.