

Consulta vinculante V1233-23

Dirección General de Tributos · SG de Impuestos sobre el Consumo

Fecha de salida: 10/05/2023

Normativa: Ley 37/1992 arts. 4, 5, 69.Tres, 84, 115, 119 y 119 bis.

Descripción de hechos

La sociedad consultante, establecida en Reino Unido, se dedica a las actividades de I+D y fabricación y comercialización de productos fitosanitarios en Europa, Oriente Medio y en el Norte de África. La consultante ha firmado con varias empresas españolas un contrato de maquila de forma que la consultante facilita a aquellas las materias primas previamente importadas o adquiridas en la Unión Europea, y las empresas españolas llevan a cabo la transformación y almacenan los productos hasta que la consultante los vende a terceros establecidos en España, en la Unión Europea o en terceros países. No obstante, la consultante no dispone de un contrato de arrendamiento en relación con dicho almacenamiento ni tampoco dispone de un espacio físico concreto para el mismo. La consultante cuenta con cuatro trabajadores en España en régimen de teletrabajo. Esta registrada a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido dado que efectúa entregas intracomunitarias de bienes y exportaciones.

Cuestión planteada

Se plantean las siguientes cuestiones a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido: 1.- Si la consultante dispone de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto. 2.- Deducción de las cuotas soportadas en el ejercicio de su actividad y procedimiento de devolución.

Contestación completa

1.- De conformidad con el artículo 4.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE del 29 de diciembre), estarán sujetas al Impuesto “las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”. El artículo 5 de la Ley del Impuesto señala que: “Uno. A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se reputarán empresarios o profesionales: a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo. (...). b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario. c) Quienes realicen una o varias entregas de bienes o prestaciones de servicios que supongan la explotación de un bien corporal o incorporeal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo. En particular, tendrán dicha consideración los arrendadores de bienes. (...).”. Sigue el apartado dos del artículo 5 de la Ley 37/1992 definiendo las actividades empresariales o profesionales como “las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”. En consecuencia, la consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto. 2.- El concepto de establecimiento permanente se regula en el artículo 69, apartado tres, número 2º, de la Ley 37/1992 que establece que, a efectos de este Impuesto, “se considerará establecimiento permanente cualquier lugar fijo de negocios donde los empresarios o profesionales realicen actividades económicas. En particular, tendrán esta consideración: a) La sede de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones,

tiendas y, en general, las agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo. b) Las minas, canteras o escoriales, pozos de petróleo o de gas u otros lugares de extracción de productos naturales. c) Las obras de construcción, instalación o montaje cuya duración exceda de doce meses. d) Las explotaciones agrarias, forestales o pecuarias. e) Las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional para el almacenamiento y posterior entrega de sus mercancías. f) Los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios. g) Los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.”. Este precepto debe interpretarse a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en particular de las sentencias de 4 de julio de 1985, asunto 168/84, Gunter Berghol, de 2 de mayo de 1996, asunto C-231/94, Faaborg-Gelting, de 17 de julio de 1997, asunto C-190/95, ARO Léase BV, de 20 de febrero de 1997, asunto C-260/95, DFDS A/S y de 28 de junio de 2007, asunto C-73/06, Planzer Luxembourg y de 16 de octubre de 2014, asunto C-605/12, Welmory. De conformidad con esta jurisprudencia, para que exista establecimiento permanente es necesario que el mismo se caracterice por una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos, propios o subcontratados, con un grado suficiente de permanencia. Este mismo criterio ha sido consagrado por el 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 (DOUE de 23 de marzo) en su artículo el artículo 11, que establece que: “A efectos de la aplicación del artículo 44 de la Directiva 2006/112/CE, se entenderá por establecimiento permanente cualquier establecimiento, distinto de la sede de la actividad económica contemplada en el artículo 10 del presente Reglamento, que se caracterice por un grado suficiente de permanencia y una estructura adecuada en términos de medios humanos y técnicos que le permitan recibir y utilizar los servicios que se presten para las necesidades propias de dicho establecimiento.”. El apartado 3 del mismo precepto recuerda que “el hecho de disponer de un número de identificación a efectos del IVA no será suficiente en cuanto tal para considerar que un sujeto pasivo tiene un establecimiento permanente.”. En la interpretación de los preceptos anteriores, debe tenerse en cuenta que es criterio de este Centro directivo en relación con el mantenimiento de bienes en almacenes situados en el territorio de aplicación del impuesto que el simple hecho de que una empresa coloque bienes de su propiedad en almacenes o instalaciones sitas en dicho territorio, o sea destinataria de servicios logísticos, no implica necesariamente que dicha empresa posea un establecimiento permanente ni, en consecuencia, esté establecida en el territorio de aplicación del impuesto. Igualmente, se ha señalado por este Centro directivo que la mera contratación de un servicio de maquila y procesamiento de producto, con una entidad establecida en el territorio de aplicación del Impuesto, no determina necesariamente la existencia de un establecimiento permanente por parte de la entidad no establecida que contrate dichos servicios (contestación vinculante de 18 de mayo del 2016, número V2133-16). No obstante lo anterior, respecto del arrendamiento de instalaciones o almacenes en el territorio de aplicación del impuesto por un no residente, debe señalarse que este Centro directivo ha señalado en reiteradas ocasiones (como en la contestación vinculante de 22 de abril de 2008, número V0842-08, o la más reciente de 12 de mayo de 2017, número V1145-17) que un empresario o profesional dispondrá de un establecimiento permanente en el caso de que disponga de las instalaciones (almacenes) en calidad de propietario, titular de un derecho real de uso o arrendatario de la totalidad o de una parte fija y determinada del mismo y explote dichas instalaciones con los medios técnicos y humanos necesarios para ello, propios o subcontratados. De acuerdo con la información suministrada, la entidad consultante sería receptora de servicios logísticos si bien no ostentaría un derecho de arrendamiento ni otro derecho de uso similar sobre una parte fija y determinada de los almacenes de las empresas maquiladoras por lo que, en base, exclusivamente, a dicho criterio la entidad consultante no contaría con un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del impuesto. Tampoco la mera contratación de un servicio de maquila, como el que es objeto de consulta, determinaría, per se, la existencia de un establecimiento permanente a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido. 3.- Con independencia de lo anterior, es criterio de este Centro directivo que debe entenderse que una entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto dispone, igualmente, de un establecimiento permanente en dicho territorio cuando mantiene en el mismo agencias o representaciones autorizadas para contratar en nombre y por cuenta del sujeto pasivo, en los términos establecidos en el transcrito artículo 69.Tres.2º.a) de la Ley 37/1992. Esto es, cuando el agente actúa en nombre propio, pero por

cuenta de la entidad no establecida, y estuviera autorizado para contratar en su nombre y por su cuenta, lo que podría otorgarle la condición de establecimiento permanente de la misma. No obstante, lo anterior debe entenderse referido, de acuerdo con la jurisprudencia comunitaria (véase la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de fecha 17 de julio de 1997, en el asunto C-190/95), a aquellas agencias o representaciones que sean dependientes del sujeto pasivo y carezcan de autonomía respecto del mismo, bien por ser este último el titular de las mismas (como ocurre en el caso de las sucursales, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones y tiendas mencionados en el mismo precepto), o bien porque, pese a tener personalidad jurídica distinta de la del sujeto pasivo, carezcan de independencia y de autonomía en la organización de su propia actividad como agentes o representantes por ser el sujeto pasivo en cuyo nombre actúa quien controla y decide la forma en que deben desarrollar tal actividad. En este mismo sentido se ha manifestado el Tribunal Económico Administrativo Central, entre otras, en su resolución 00/2343/2005, de 23 de julio de 2008 así como este Centro Directivo, entre otras, en su contestación vinculante de 6 de septiembre de 2011, con número de referencia V1977-11. La aplicación de la citada jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y de la doctrina del Tribunal Económico Administrativo Central y de este Centro Directivo al supuesto objeto de consulta determina que, aunque las operaciones de contratación de los bienes sean ciertamente llevadas a cabo por las entidades no establecidas pero los agentes comerciales, aunque no sean quienes firmen materialmente los contratos se encuentren facultados para negociar, y así lo hicieran, todos los elementos y detalles del mismo, dirigiendo y llevando a cabo el proceso de negociación que se plasma en la firma del contrato, obligando con ello a las entidades no establecidas, entonces habrá que concluir que dichas entidades no establecidas cuentan con un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del Impuesto de conformidad con el artículo 69.Tres.2º.a) de la Ley 37/1992 que interviene en la operación. Descendiendo al supuesto objeto de consulta, y sin perjuicio de lo expuesto en el punto anterior, habría que analizar las competencias y funciones de los cuatro trabajadores que tiene la entidad inglesa desplazados al territorio de aplicación del Impuesto en orden a determinar si los mismos podrían considerarse como una estructura adecuada para poder recibir y prestar los correspondientes servicios. En este sentido, y de acuerdo con la información suministrada a este respecto en el propio escrito de consulta, la entidad inglesa dispondría de dos trabajadores pertenecientes al departamento de asuntos legales que se encargarían, uno de ellos, de la supervisión de las recetas y fichas de seguridad de los productos que se comercializan en Europa, Oriente Medio y Norte de África; y el otro, de la preparación de los dossiers técnicos para solicitar los permisos y autorizaciones pertinentes para comercializar aquellos mismos productos. También dispone de otros dos trabajadores, encuadrados en el departamento de I+D, de los cuales, uno es el jefe de desarrollo de producto y el otro, un asistente del anterior. Las pruebas para el desarrollo de los nuevos productos se efectúan en cultivos o instalaciones ubicados en España y otros países si bien la consultante no dispone de ningún contrato de arrendamiento relativo a dichas instalaciones limitándose a facilitar las muestras que van a ser objeto de las pruebas y contratando a una empresa establecida en el territorio de aplicación del Impuesto para que gestione el proceso de ensayo. De acuerdo con la información suministrada, estos dos empleados, desarrollarían sus funciones para la entidad consultante en relación, asimismo, con el resto de territorios en los que aquella estaría operando, y no intervendrían en el proceso de fabricación, transformación y comercialización de los productos fitosanitarios que realiza la entidad consultante en el territorio de aplicación del Impuesto. Los cuatro empleados de que dispone la entidad inglesa en el territorio de aplicación del Impuesto no tendría capacidad para celebrar contratos en nombre de la entidad consultante si bien se pone de manifiesto que el jefe de desarrollo de producto si estaría autorizado para firmar acuerdos relacionados con los ensayos de productos en toda la región EMEA, que incluye también España. Cabe destacar, en cualquier caso, que de acuerdo con los contratos de trabajo suscritos con los empleados que desarrollan sus funciones desde España, el lugar de trabajo es Reino Unido, habiendo optado estos trabajadores libremente por desempeñar su trabajo por medios telemáticos desde su propio domicilio o desde otro lugar libremente elegido por ellos y siempre informando a la consultante del lugar desde el que se prestarán los citados servicios si bien, en ningún caso, se entiende que dichos inmuebles estén a disposición alguna de la entidad consultante. Por lo tanto, y en base exclusivamente al criterio de las agencias o representaciones expuesto, a priori, y a falta de otros elementos de prueba, parece deducirse que no concurrirían los requisitos necesarios para la existencia de un establecimiento permanente de

la entidad inglesa en el territorio de aplicación del Impuesto por el mero hecho de contar en el mismo con los cuatro teletrabajadores descritos, toda vez que parece que los mismos carecerían de facultades para contratar en nombre y por cuenta de la consultante y estarían prestando servicios de carácter general a la consultante y no circunscritos a las operaciones efectuadas en el territorio de aplicación del Impuesto, no interviniendo, por tanto, en las operaciones de maquila, almacenamiento y comercialización de los productos realizados en el territorio de aplicación del Impuesto a que se refiere la consulta. De esta forma, el hecho de que una entidad mantenga en el territorio de aplicación del Impuesto a determinados trabajadores en modalidad de trabajo a distancia, en la cual el trabajador desempeña su actividad sin la necesidad de presentarse físicamente en la empresa o lugar de trabajo específico y pudiendo elegir el lugar de residencia, no determina necesariamente que dicha entidad se encuentre establecida en dicho territorio.

4.- No obstante todo lo anterior, y tal como ha manifestado este Centro directivo en supuestos similares al planteado, por todas, la contestación vinculante de 7 de julio de 2018, número V1148-18, si bien no parece que la consultante disponga de un establecimiento permanente en el territorio de aplicación del impuesto de acuerdo con los criterios anteriores individualmente considerados, dada la compleja estructura de competencias y servicios contratados; las obligaciones contractuales asumidas por las partes; la asunción y distribución de riesgos y las relaciones jurídicas existentes entre la consultante no establecida y las entidades establecidas en el territorio de aplicación del impuesto, se hace necesaria una valoración conjunta de todos estos elementos así como de la efectiva operativa que, en aplicación y desarrollo de las condiciones contractuales y distribución de competencias entre las partes, va a desarrollar la consultante para determinar si dispone en el territorio de aplicación del Impuesto de un establecimiento permanente. En relación con los medios y valoración de pruebas hay que citar, también, el artículo 105.1 del mismo texto legal, que en relación con la carga de la prueba establece que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo.”. A estos efectos, debe tenerse en cuenta lo establecido en relación con la prueba en el capítulo V del título I del libro IV del Código Civil, así como lo dispuesto en los capítulos V y VI del título I del libro II de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Concretamente, el artículo 299 de la Ley 1/2000 enumera los medios de prueba. Por lo que se refiere a la valoración de las pruebas, hay que señalar que en el ordenamiento jurídico español rige el principio general de valoración libre y conjunta de todas las pruebas aportadas, quedando descartado como principio general el sistema de prueba legal o tasada.

5.- De acuerdo con la información suministrada, la entidad consultante parece que efectuará importaciones en el territorio de aplicación del Impuesto, así como adquisiciones intracomunitarias de bienes, entregas interiores a entidades españolas, así como entregas intracomunitarias y exportaciones de bienes. Cabe destacar, no obstante, que en el escrito de consulta no se suministra información ni detalle alguno sobre la realización de dichas operaciones, por lo que este Centro directivo partirá de la hipótesis de que efectivamente concurren todas las circunstancias necesarias para la realización de los hechos imposables referidos en el párrafo anterior. En relación con la condición de sujeto pasivo de dichas operaciones, hay que tener en cuenta los siguientes preceptos: “Artículo 84. Sujetos pasivos. Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto: 1.º Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes. 2.º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación: a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto. No obstante, lo dispuesto en esta letra no se aplicará en los siguientes casos: (...) c) Cuando se trate de entregas de bienes que estén exentas del Impuesto por aplicación de lo previsto en los artículos 21, números 1.º y 2.º, o 25 de esta Ley, así como de entregas de bienes referidas en este último artículo que estén sujetas y no exentas del Impuesto. (...) Artículo 85. Sujetos pasivos. En las adquisiciones intracomunitarias de bienes los sujetos pasivos del impuesto serán quienes las realicen, de conformidad con lo previsto en el artículo 71 de esta Ley. Artículo 86. Sujetos pasivos. Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto quienes realicen las importaciones. Dos. Se considerarán importadores, siempre que se cumplan en cada caso los requisitos previstos en la legislación aduanera: 1.º Los destinatarios de los bienes importados, sean adquirentes, cesionarios o propietarios de los mismos o bien consignatarios que actúen en nombre propio en la importación de dichos bienes. (...).”. Por tanto, y de acuerdo con los preceptos transcritos, la entidad consultante tendrá la condición del sujeto pasivo, a

efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, en las operaciones de importación, adquisiciones intracomunitarias, así como las operaciones de exportación y entregas intracomunitarias que realice en el territorio de aplicación del Impuesto. Por el contrario, respecto de las entregas interiores que realiza en dicho territorio y cuyo destinatario sean entidades establecidas en el citado territorio, aplicaría la regla de inversión del sujeto pasivo, siendo dicho destinatario el sujeto pasivo de la operación bajo la premisa que la entidad consultante sea una entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto en los términos expuestos en los apartados anteriores.

6.- La consultante cuestiona, a la luz de la operativa descrita, cuál sería el procedimiento de devolución de las cuotas soportadas del Impuesto sobre el Valor Añadido ante el escenario de su eventual calificación como entidad no establecida en el territorio de aplicación del Impuesto. En este sentido, los artículos 115 y 116 de la Ley 37/1992 disponen que: "Artículo 115. Supuestos generales de devolución. Uno. Los sujetos pasivos que no hayan podido hacer efectivas las deducciones originadas en un período de liquidación por el procedimiento previsto en el artículo 99 de esta Ley, por exceder la cuantía de las mismas de la de las cuotas devengadas, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente a 31 de diciembre de cada año en la autoliquidación correspondiente al último período de liquidación de dicho año. Dos. No obstante, tendrán derecho a solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación los sujetos pasivos a que se refiere el artículo 116 de esta Ley. Tres. En los supuestos a que se refieren este artículo y el siguiente, la Administración procederá, en su caso, a practicar liquidación provisional dentro de los seis meses siguientes al término del plazo previsto para la presentación de la autoliquidación en que se solicite la devolución del Impuesto. No obstante, cuando la citada autoliquidación se hubiera presentado fuera de este plazo, los seis meses se computarán desde la fecha de su presentación. Cuando de la autoliquidación o, en su caso, de la liquidación provisional resulte cantidad a devolver, la Administración tributaria procederá a su devolución de oficio, sin perjuicio de la práctica de las ulteriores liquidaciones provisionales o definitivas, que procedan. El procedimiento de devolución será el previsto en los artículos 124 a 127, ambos inclusive, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo. Si la liquidación provisional no se hubiera practicado en el plazo establecido en el primer párrafo de este apartado, la Administración tributaria procederá a devolver de oficio el importe total de la cantidad solicitada, sin perjuicio de la práctica de las liquidaciones provisionales o definitivas ulteriores que pudieran resultar procedentes. Transcurrido el plazo establecido en el primer párrafo de este apartado sin que se haya ordenado el pago de la devolución por causa imputable a la Administración tributaria, se aplicará a la cantidad pendiente de devolución el interés de demora a que se refiere el artículo 26.6 de la Ley General Tributaria, desde el día siguiente al de la finalización de dicho plazo y hasta la fecha del ordenamiento de su pago, sin necesidad de que el sujeto pasivo así lo reclame. Reglamentariamente se determinarán el procedimiento y la forma de pago de la devolución de oficio a que se refiere el presente apartado. Artículo 116. Solicitud de devoluciones al fin de cada período de liquidación. Uno. Los sujetos pasivos podrán optar por solicitar la devolución del saldo a su favor existente al término de cada período de liquidación conforme a las condiciones, términos, requisitos y procedimiento que se establezcan reglamentariamente. El período de liquidación de los sujetos pasivos que opten por este procedimiento coincidirá con el mes natural, con independencia de su volumen de operaciones. Dos. En los supuestos a que se refiere el artículo 15, apartado dos de esta Ley, la persona jurídica que importe los bienes en el territorio de aplicación del Impuesto podrá recuperar la cuota correspondiente a la importación cuando acredite la expedición o transporte de los bienes a otro Estado miembro y el pago del Impuesto en dicho Estado.". El desarrollo reglamentario del artículo 116 de la Ley 37/1992 transcrito se encuentra en el artículo 30 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre). Por su parte, el artículo 119 bis de la Ley 37/1992, señala lo siguiente: "Uno. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto ni en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio, cuando concurran las condiciones y limitaciones previstas en el artículo 119 de esta Ley sin más especialidades que las que se indican a continuación y con arreglo al procedimiento que se establezca reglamentariamente: 1º. Los solicitantes deberán nombrar con carácter previo un representante que sea residente en el territorio de aplicación del Impuesto que

habrá de cumplir las obligaciones formales o de procedimiento correspondientes y que responderá solidariamente con aquéllos en los casos de devolución improcedente. La Hacienda Pública podrá exigir a dicho representante caución suficiente a estos efectos. 2º. Dichos solicitantes deberán estar establecidos en un Estado en que exista reciprocidad de trato a favor de los empresarios o profesionales establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto, Islas Canarias, Ceuta y Melilla. El reconocimiento de la existencia de la reciprocidad de trato a que se refiere el párrafo anterior se efectuará por resolución del Director General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda. 3º Por excepción a lo previsto en el número anterior, cualquier empresario y profesional no establecido a que se refiere este artículo, podrá obtener la devolución de las cuotas del Impuesto soportadas respecto de las importaciones de bienes y las adquisiciones de bienes y servicios relativas a: – El suministro de plantillas, moldes y equipos adquiridos o importados en el territorio de aplicación del impuesto por el empresario o profesional no establecido, para su puesta a disposición a un empresario o profesional establecido en dicho territorio para ser utilizados en la fabricación de bienes que sean expedidos o transportados fuera de la Comunidad con destino al empresario o profesional no establecido, siempre que al término de la fabricación de los bienes sean expedidos con destino al empresario o profesional no establecido o destruidos. – Los servicios de acceso, hostelería, restauración y transporte, vinculados con la asistencia a ferias, congresos y exposiciones de carácter comercial o profesional que se celebren en el territorio de aplicación del Impuesto. Dos. La tramitación del procedimiento de devolución se regirá por lo dispuesto en este artículo, sus disposiciones de desarrollo y en la normativa comunitaria dictada al efecto, con aplicación exclusiva de los trámites que están expresamente regulados en dicha normativa.". Por remisión del artículo 119 bis, el artículo 119 de la Ley 37/1992 dispone que: "Uno. Los empresarios o profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto pero establecidos en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, podrán solicitar la devolución de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que hayan soportado por las adquisiciones o importaciones de bienes o servicios realizadas en dicho territorio, de acuerdo con lo previsto en este artículo y con arreglo a los plazos y al procedimiento que se establezcan reglamentariamente. A estos efectos, se considerarán no establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto los empresarios o profesionales que, siendo titulares de un establecimiento permanente situado en el mencionado territorio, no realicen desde dicho establecimiento entregas de bienes ni prestaciones de servicios durante el periodo a que se refiera la solicitud. Dos. Los empresarios o profesionales que soliciten las devoluciones a que se refiere este artículo deberán reunir las siguientes condiciones durante el periodo al que se refiera su solicitud: 1º. Estar establecidos en la Comunidad o en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla. 2º. No haber realizado en el territorio de aplicación del Impuesto entregas de bienes o prestaciones de servicios sujetas al mismo distintas de las que se relacionan a continuación: a) Entregas de bienes y prestaciones de servicios en las que los sujetos pasivos del Impuesto sean sus destinatarios, de acuerdo con lo dispuesto en los números 2º, 3º y 4º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley. b) Servicios de transporte y sus servicios accesorios que estén exentos del Impuesto en virtud de lo dispuesto en los artículos 21, 23, 24 y 64 de esta Ley. 3º. No ser destinatarios de entregas de bienes ni de prestaciones de servicios respecto de las cuales tengan dichos solicitantes la condición de sujetos pasivos en virtud de lo dispuesto en los números 2º y 4º del apartado Uno del artículo 84 de esta Ley. (...)". Por tanto, dado que la entidad consultante realizaría en el territorio de aplicación del Impuesto entregas de bienes sujetas al mismo distintas de las relacionadas en el citado artículo 119.Uno.2º de la Ley del Impuesto, en particular, exportaciones y entregas intracomunitarias de bienes, de las que es el sujeto pasivo, podrá recuperar las cuotas soportadas del Impuesto sobre el Valor Añadido por el procedimiento general previsto en los artículos 115 y 116 y estará sujeta al cumplimiento de las obligaciones impuestas a los sujetos pasivos por el artículo 164 de la Ley del Impuesto, como es, entre otras, la de presentar las declaraciones-liquidaciones periódicas (modelo 303). En todo caso, en relación al detalle de cada una de las obligaciones formales que el consultante ha de cumplir, debe señalarse que, de conformidad con los artículos 85, 88 y 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), así como los artículos 63 a 68 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE del 5 de septiembre), relativos a la información y asistencia tributaria y, en concreto, a las consultas tributarias escritas, este Centro Directivo es

competente para la contestación a las consultas tributarias escritas respecto del "régimen y la clasificación o calificación tributaria" que en su caso corresponda a los obligados tributarios consultantes. De acuerdo con el artículo 117 de la Ley General Tributaria, corresponde a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a través de los órganos que desarrollan las funciones de gestión tributaria, el ejercicio de las actuaciones de información y asistencia tributaria y, en concreto, en cuanto a la forma en que debe darse cumplimiento a las obligaciones formales derivadas del Impuesto sobre el Valor Añadido. A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el teléfono general de información tributaria: 901-33-55-33; o a través de su sede electrónica: <https://sede.agenciatributaria.gob.es/> 7.- 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.

Copia de cortesía de España Abogados. Reproduce el texto publicado por la Dirección General de Tributos en su base de doctrina tributaria. El documento oficial es el de la DGT: https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V1233-23 . Las contestaciones a consultas tributarias escritas vinculan a los órganos de la Administración tributaria encargados de la aplicación de los tributos (art. 89.1 de la Ley 58/2003); para el obligado tributario tienen carácter informativo y no son recurribles (art. 89.4).