

PAQUETE IVA 2010: MODIFICACIONES EN LAS REGLAS DE LOCALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS EN EL IVA A PARTIR DE 2010

LOURDES SERNA BLANCO (*)

I. INTRODUCCIÓN

El 20 de febrero de 2008 se publicaron en el Diario Oficial de la Unión Europea las Directivas 2008/8/CE y 2008/9/CE que modifican respectivamente el lugar de localización de las prestaciones de servicios y el procedimiento de devolución a empresarios de las cuotas soportadas en un Estado miembro de la Unión Europea distinto del de establecimiento.

Estas dos Directivas junto con el Reglamento 143/2008/CE sobre Cooperación Administrativa e Intercambio de Información en relación al lugar de prestación de servicios y al procedimiento de devolución del IVA forman el denominado "paquete IVA".

La transposición a la legislación interna de las Directivas comunitarias integrantes del "paquete IVA" introducirá a partir del 1 de enero de 2010 significativos cambios en la actual normativa del impuesto, centrándose éstos en las reglas de localización de las prestaciones de servicios y en el sistema de devolución del IVA soportado en otros Estados miembros.

La Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido¹, (en adelante

NFIVA) se verá modificada para adaptarse a las exigencias contenidas en las normas de Derecho comunitario antes citadas.

El objeto del presente trabajo es analizar de forma detallada la profunda modificación que sufrirán los artículos 69, 70 y 72 a 74 de la NFIVA, referidos a las reglas de localización de las prestaciones de servicios, a partir del 1 de enero de 2010, ya que el rediseño de dichas reglas es la principal incidencia del denominado "paquete IVA".

Hasta la entrada en vigor de estas modificaciones, la regulación existente se ha basado en un modelo de tributación de las prestaciones de servicios en origen, de tal forma que un servicio se debía entender localizado en el territorio de aplicación del Impuesto (Península y Baleares), quedando por tanto sujeto al mismo, en la medida en que la sede del prestador o el establecimiento permanente desde el que se prestara ese servicio se encontrara en ese territorio. Ésta ha sido la regla general, si bien su aplicación práctica había quedado reducida a supuestos residuales básicamente referidos a servicios de arrendamiento de medios de transporte, hoteles, restaurantes y aquellos otros formados por una multiplicidad de servicios que no permitía su encuadre en ninguna de las reglas especiales.

(*) Profesora Titular de Escuela Universitaria del Departamento de Economía Aplicada II. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Universidad del País Vasco.

¹ Dicha Norma Foral regula el Impuesto sobre el Valor Añadido en el Territorio Histórico de Bizkaia.

Precisamente por el carácter residual de la regla general, las reglas especiales de compleja aplicación, previstas para una gran diversidad de servicios y que en un importante número de casos respondían a un esquema de gravamen en destino, se habían convertido en las aplicables prioritariamente, mucho más si se tiene en cuenta que la regla general no completaba en ningún caso aquellos supuestos para los que las reglas especiales concluían la no sujeción.

Ante dicha circunstancia, la Directiva 2008/8/CE modifica las reglas de localización de las prestaciones de servicios con los objetivos prioritarios de la simplificación, la reducción de cargas administrativas, evitando en lo posible el gravamen en jurisdicciones en las que el empresario destinatario no está establecido, y una mucho mayor coincidencia entre lugar de gravamen y lugar de consumo.

En el nuevo sistema, se formulan dos reglas generales, de aplicación mayoritaria y común, que determinan la localización de las prestaciones de servicios en función de la condición del destinatario del servicio:

- I) Si el destinatario del servicio es empresario o profesional, el gravamen se localiza en la jurisdicción de destino².
- II) Si el destinatario del servicio es un consumidor final que no es empresario o profesional, el gravamen se localiza en la jurisdicción de origen³.

² El gravamen en destino en operaciones concluidas entre empresarios, permite la desaparición de la regla de deslocalización a través de la comunicación del número de identificación fiscal asignado a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido al prestador en todos los casos en los que estaba prevista: servicios de mediación, servicios relativos a bienes muebles y transportes intracomunitarios de bienes.

³ Se excluye de dicha regla determinados servicios (de profesionales, los prestados por vía electrónica y los de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión) cuando tengan por destinatarios a particulares que residen en países o territorios terceros, declarándose la no sujeción de los mismos con la sola excepción de los servicios de profesionales prestados a particulares residentes en las Islas Canarias, Ceuta o Melilla.

De esta forma, siempre que los servicios sean prestados a empresarios o profesionales, la regla de localización en sede del destinatario será aplicable a partir del 1 de enero de 2010 a la mayoría de los servicios, incluyendo algunos de los que hasta esa fecha se localizaban de acuerdo con sus reglas particulares⁴.

A continuación se formulan una serie de reglas especiales, mucho menos numerosas que las anteriores y cuya aplicación queda limitada, en unos casos, a servicios prestados a consumidores finales que se localizarán no en la sede del prestador según la regla general (servicios de transporte de bienes no intracomunitario, servicios prestados por vía electrónica y de telecomunicaciones y servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena, servicios accesorios al transporte y trabajos y ejecuciones de obra sobre bienes muebles y los informes periciales, valoraciones y dictámenes sobre ellos) y, en otros, a servicios cuya tributación es independiente de la condición del destinatario (servicios relacionados con inmuebles, transporte de pasajeros, servicios relacionados con manifestaciones culturales..., servicios de restaurante y catering o servicios de arrendamiento de medios de transporte a corto plazo).

En todo caso, con la nueva normativa, las reglas generales pasan a tener siempre carácter subsidiario para todos aquellos supuestos que no están expresamente regulados en las especiales, bien por la naturaleza del servicio, bien porque la condición del destinatario sea otra de la expresamente regulada en la regla especial de que se trate.

A continuación se exponen de forma detallada las nuevas reglas de localización de las prestaciones de servicios, a tenor de los cambios ex-

⁴ Servicios de profesionales, de mediación, transporte intracomunitario de bienes y trabajos realizados sobre bienes muebles.

perimentados en los artículos 69, 70, 71 y 72 de la NFIVA por la adaptación de la Directiva 2008/8/CE.

II. LUGAR DE LOCALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS. REGLAS GENERALES

El artículo 69 de la NFIVA establece dos reglas generales de localización de las prestaciones de servicios.

Los servicios se entenderán prestados en Península y Baleares en los siguientes casos:

- I) Si el destinatario es un empresario o profesional y radica en Península y Baleares su sede de actividad económica o tiene en ese territorio establecimiento permanente, o en su

defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual (tributación en destino).

- II) Si el destinatario no es un empresario o profesional y los servicios se prestan 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 encuentren en Península y Baleares (tributación en origen).

En el cuadro siguiente se exponen de forma esquemática las situaciones en que las prestaciones de servicios se entienden realizadas en Península y Baleares siguiendo las reglas generales, estando éstas representadas en las zonas sombreadas, en las que se señala que la operación se entiende realizada en el territorio de aplicación del Impuesto (TAI).

PRESTACIÓN DE SERVICIOS: REGLAS GENERALES

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI		
	PARTICULAR TAI	TAI	
	PARTICULAR NO TAI	TAI	

La segunda regla general tiene una excepción en cuanto que no se entienden realizados en Península y Baleares los servicios de profesionales⁵, los servicios prestados por vía electrónica y los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión⁶, cuando el destinatario no sea un empresario o profesional y esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual fuera de la Comunidad, salvo

en el caso de que dicho destinatario esté establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en Canarias, Ceuta y Melilla y los servicios prestados sean servicios de profesionales.

A continuación, se expone de forma esquemática las situaciones en que las prestaciones de servicios de profesionales se entienden realizadas en Península y Baleares (TAI).

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE PROFESIONALES: REGLAS GENERALES

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI		
	PARTICULAR TAI	TAI	
	PARTICULAR NO TAI	UE	TAI
Canarias, Ceuta y Melilla		TAI	
TT excepto Canarias, Ceuta y Melilla			

UE: Comunidad
TT: Territorio tercero

⁵) Los servicios de profesionales son los siguientes:

- Las cesiones y concesiones de derechos de autor, patentes, licencias, marcas de fábrica o comerciales y los demás derechos de propiedad intelectual o industrial, así como cualesquiera otros derechos similares.
- La cesión o concesión de fondos de comercio, de exclusivas de compra o venta o del derecho a ejercer una actividad profesional.
- Los de publicidad.
- Los de asesoramiento, auditoría, ingeniería, gabinete de estudios, abogacía, consultores, expertos contables o fiscales y otros similares, con excepción de los relacionados con bienes inmuebles.
- Los de tratamiento de datos y el suministro de informaciones, incluidos los procedimientos y experiencias de carácter comercial.
- Los de traducción, corrección o composición de textos, así como los prestados por intérpretes.
- Los de seguro, reaseguro y capitalización, así como los servicios financieros, citados respectivamente por el artículo 20, apartado uno, números 16º y 18º, de esta NF, incluidos los que no estén exentos, con excepción del alquiler de cajas de seguridad.

h) Los de cesión de personal.

i) El doblaje de películas.

j) Los arrendamientos de bienes muebles corporales, con excepción de los que tengan por objeto cualquier medio de transporte y los contenedores.

k) La provisión de acceso a los sistemas de distribución de gas natural o electricidad, el transporte o transmisión de gas y electricidad a través de dichos sistemas, así como la prestación de otros servicios directamente relacionados con cualquiera de estos servicios.

l) Las obligaciones de no prestar, total o parcialmente, cualquiera de los servicios enunciados en este número.

⁶) Los servicios prestados por vía electrónica y los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión tienen regla especial, por lo que las reglas de localización se expondrán a continuación combinando las reglas generales con la especial correspondiente, y que en ambos casos recogen situaciones de sujeción por aplicación de las reglas generales.

III. LUGAR DE LOCALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS. REGLAS ESPECIALES

El artículo 70 de la NFIVA contiene las reglas especiales de localización de las prestaciones de servicios. Como ha quedado de manifiesto anteriormente estas reglas afectan a dos situaciones: en primer lugar, cuando los destinatarios de los servicios no son empresarios ni profesionales y, en segundo, cuando no se tiene en cuenta la condición del destinatario para determinar el gravamen.

III.1 SERVICIOS RELACIONADOS CON BIENES INMUEBLES

Los servicios relacionados con bienes inmuebles se

entenderán prestados en Península y Baleares cuando los inmuebles radiquen en dicho territorio⁷, por lo que esta regla especial es independiente de la condición del destinatario del servicio (artículo 70. Uno. 1º).

III.2. SERVICIOS DE TRANSPORTE

Los servicios de transporte de pasajeros cualquiera que sea su destinatario y los de transporte de bienes no intracomunitario cuyo destinatario no sea un empresario o profesional, se entenderán realizados en Península y Baleares por la parte de trayecto realizada en dicho territorio (artículo 70. Uno. 2º)⁸.

Los cuadros siguientes resumen esta regla de localización.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTE DE PASAJEROS

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO	TAI por la parte de trayecto realizada en TAI	TAI por la parte de trayecto realizada en TAI
	PARTICULAR	TAI por la parte de trayecto realizada en TAI	TAI por la parte de trayecto realizada en TAI

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE TRANSPORTE DE BIENES NO INTRACOMUNITARIO

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI		
	PARTICULAR	TAI por la parte de trayecto realizada en TAI	TAI por la parte de trayecto realizada en TAI

⁷⁾ Entre los servicios relacionados con bienes inmuebles cabe señalar las obras, diseños, arrendamientos, gestión de inmuebles, los de carácter técnico relacionados con ellos, etc.

⁸⁾ En el caso en que el destinatario del transporte no intracomunitario de bienes sea un empresario o profesional se aplicarán las reglas generales.

III.3. SERVICIOS RELACIONADOS CON MANIFESTACIONES CULTURALES, ARTÍSTICAS, ETC.

Los servicios relacionados con manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas, educativas, recreativas, juegos de azar o similares como las

ferias o exposiciones, incluyendo la organización de los mismos y los servicios accesorios se entenderán prestados en Península y Baleares cuando se presten materialmente en Península y Baleares (artículo 70. Uno. 3º)⁹.

El cuadro siguiente resume lo anterior.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS RELACIONADOS CON MANIFESTACIONES CULTURALES, ETC

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO	TAI si prestados materialmente en TAI	TAI si prestados materialmente en TAI
	PARTICULAR	TAI si prestados materialmente en TAI	TAI si prestados materialmente en TAI

III.4. SERVICIOS PRESTADOS POR VÍA ELECTRÓNICA¹⁰

Los servicios prestados por vía electrónica se entenderán prestados en Península y Baleares de acuerdo a las reglas generales más cuando sean prestados desde la sede de actividad o un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual de un empresario o profesional que se encuentre fuera de la Comunidad y cuyo destinatario no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que este último se encuentre esta-

blecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto (artículo 70. Uno.4º). Esta regla especial de localización recoge por tanto un supuesto de no sujeción por aplicación de las reglas generales¹¹.

A continuación se presenta de forma esquemática la combinación de las reglas generales y la especial de localización, indicándose en las zonas sombreadas las situaciones en las que la prestación de servicios por vía electrónica se entiende realizada en Península y Baleares.

⁹) A partir del 1 de enero de 2011, dicho artículo pasará a regular, únicamente el acceso a manifestaciones culturales, artísticas, deportivas, científicas o educativas en operaciones realizadas entre empresarios. Al mismo tiempo, cualquier servicio cultural, artístico o deportivo, incluido el acceso a los mismos, cuyo destinatario sea un particular pasará a regularse en la letra c) del número 7º del apartado uno del artículo 70.

¹⁰) Se considerarán servicios prestados por vía electrónica aquellos que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la comprensión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico

u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:

- El suministro de sitios informáticos, de programas y su actualización, de imágenes, texto, música, películas, juegos y de enseñanza a distancia.
- El mantenimiento a distancia de programas y equipos.

A estos efectos, la comunicación por correo electrónico no implica, por sí mismo, que el servicio se preste por vía electrónica (artículo 69.Tres.4º).

¹¹) Se entenderá que el destinatario del servicio prestado por vía electrónica se encuentra establecido en Península y Baleares cuando paga el servicio con cuentas abiertas en establecimientos de entidades de crédito situadas en Península y Baleares.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS POR VÍA ELECTRÓNICA

		PRESTADOR		
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI	
			UE	TT
DESTINATARIO	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI			
	PARTICULAR TAI	TAI		TAI
	PARTICULAR NO TAI	UE	TAI	
		TT		

III.5. SERVICIOS DE RESTAURANTE Y CATERING

Comunidad si el lugar de inicio se encuentre en Península y Baleares¹².

Se entenderán realizados en Península y Baleares los servicios citados cuando:

Cuando el transporte sea de ida y vuelta, el trayecto de vuelta se considerará un transporte distinto.

a) Los prestados a bordo de un buque, de un avión o de un tren, en el curso de la parte de un transporte de pasajeros realizado en la

b) Los restantes servicios de restaurante y catering cuando se presten materialmente en Península y Baleares (artículo 70.Uno.5°).

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE RESTAURANTE Y CATERING ¹³

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO	TAI si prestados materialmente en TAI	TAI si prestados materialmente en TAI
	PARTICULAR	TAI si prestados materialmente en TAI	TAI si prestados materialmente en TAI

¹²⁾ La parte de un trayecto de pasajeros realizado en la Comunidad: la parte de un transporte de pasajeros que, sin hacer escala en un territorio tercero, discurre entre los lugares de inicio y de llegada situados en la Comunidad.
Lugar de inicio: primer lugar de embarque de pasajeros en la

Comunidad.
Lugar de llegada: último lugar previsto para el desembarque en la Comunidad.

¹³⁾ Salvo si se prestan a bordo de un buque, de un avión o de un tren.

III.6. SERVICIOS DE MEDIACIÓN EN NOMBRE Y POR CUENTA AJENA

Esta regla especial de localización es aplicable a todos los servicios en los que se medie en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario del servicio de mediación (comitente) no sea empresario ni profesional. El resto de servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena, esto es, cuando el destinatario es empresario o profesional, se localizan conforme a las reglas generales, es decir, se entenderán realizados en Península y Baleares cuando el destinatario del servicio de mediación

esté establecido en Península y Baleares.

Se entenderán realizados en Península y Baleares los servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario no sea un empresario o profesional, siempre que las operaciones respecto de las que se intermedie se entiendan realizadas en Península y Baleares (artículo 79.Uno.6º).

A continuación se presenta de forma esquemática cuando se entienden realizados en Península y Baleares los servicios de mediación por aplicación de las reglas generales y la especial.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE MEDIACIÓN EN NOMBRE Y POR CUENTA AJENA

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO (COMITENTE)	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI		
	PARTICULAR TAI	TAI si la operación subyacente se localiza en TAI	TAI si la operación subyacente se localiza en TAI
	PARTICULAR NO TAI	TAI si la operación subyacente se localiza en TAI	TAI si la operación subyacente se localiza en TAI

De lo anterior podemos deducir que si el destinatario del servicio de mediación (comitente) es un empresario o profesional, el servicio de mediación se entenderá realizado en Península y Baleares si éste está establecido en Península y Baleares, con independencia de cuál sea el servicio sobre el

que se intermedie.

Por otra parte, cuando el destinatario del servicio de mediación sea un particular para ver donde se entiende localizado el servicio de mediación hay que atender a la naturaleza del mismo.

III.7. LOS TRANSPORTES Y TRABAJOS REALIZADOS SOBRE BIENES MUEBLES CORPORALES Y LOS INFORMES PERIACIALES, VALORACIONES Y DICTÁMENES RELATIVOS A DICHS BIENES

Se entenderá realizados en Península y Baleares los servicios accesorios a los transportes (carga, descarga, transbordo, manipulación, etc.) y los trabajos y ejecuciones de obra sobre bienes

muebles y los informes periciales, valoraciones y dictámenes sobre ellos cuando se presten materialmente en Península y Baleares y el destinatario no sea un empresario o profesional (artículo 70.Uno7º).

A continuación se recoge de forma esquemática cuándo estos servicios se entienden realizados en Península y Baleares por la combinación de las reglas generales y la especial.

SERVICIOS ACCESORIOS AL TRANSPORTE Y TRABAJOS SOBRE BIENES MUEBLES CORPORALES Y LOS INFORMES PERIACIALES; VALORACIONES Y DICTÁMENES RELATIVOS A DICHS BIENES

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI		
	PARTICULAR TAI	TAI si prestación material en TAI	TAI si prestación material en TAI

III.8. SERVICIOS DE TELECOMUNICACIONES, DE RADIODIFUSIÓN Y TELEVISIÓN¹⁴

Los servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y televisión se entenderán prestados en Península y Baleares de acuerdo a las reglas generales, y también en un caso adicional no sujeto por aplicación de éstas: cuando sean prestados desde la sede de actividad o un establecimiento

permanente o, en su defecto, el lugar del domicilio o residencia habitual de un empresario o profesional que se encuentre fuera de la Comunidad y cuyo destinatario¹⁵ no sea un empresario o profesional actuando como tal, siempre que este último se encuentre establecido o tenga su residencia o domicilio habitual en el territorio de aplicación del Impuesto y la utilización o explotación efectivas de dichos servicios se realicen en el citado territorio (artículo 70. Uno.8º).

¹⁴⁾ Se considerarán servicios de telecomunicación los que tengan por objeto la transmisión, emisión, recepción de señales, textos, imágenes y sonidos o información de cualquier naturaleza por hilo, radio, medios ópticos u otros medios electromagnéticos, incluyendo la cesión o concesión de un derecho al uso de medios para tal transmisión, emisión o recepción e, igualmente, la provisión de acceso a redes informáticas (artículo 69.Tres.3º).

¹⁵⁾ Se entenderá que el destinatario del servicio prestado por vía electrónica se encuentra establecido en Península y Baleares cuando paga el servicio con cuentas abiertas en establecimientos de entidades de crédito situadas en Península y Baleares.

A continuación se presenta de forma esquemática la combinación de dichas reglas indicándose en las

zonas sombreadas las situaciones en que estos servicios se entienden realizados en Península y Baleares.

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE TELECOMUNICACIONES, DE RADIODIFUSIÓN Y DE TELEVISIÓN

DESTINATARIO		PRESTADOR		
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI	
			UE	TT
DESTINATARIO	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI			
	PARTICULAR TAI	TAI		TAI*
	PARTICULAR NO TAI	TAI		
		UE		
		TT		

CONDICIÓN*: Si la utilización o explotación efectivas se realizan en Península y Baleares.

III.9. SERVICIOS DE ARRENDAMIENTO A CORTO PLAZO DE MEDIOS DE TRANSPORTE

arrendamiento a corto plazo¹⁶ de medios de transporte, estableciendo que éstos se entenderán prestados en Península y Baleares cuando se pongan efectivamente en posesión del destinatario en dicho territorio.

El artículo 70.Uno.9º regula los servicios de

PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE ARRENDAMIENTO A CORTO PLAZO DE MEDIOS DE TRANSPORTE

DESTINATARIO		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO	TAI si se ponen en posesión del destinatario en TAI	TAI si se ponen en posesión del destinatario en TAI
	PARTICULAR	TAI si se ponen en posesión del destinatario en TAI	TAI si se ponen en posesión del destinatario en TAI

¹⁶⁾ Se entenderá por corto plazo la tenencia o el uso continuado de medios de transporte durante un periodo ininterrumpido no

superior a 30 días y, en el caso de los buques, no superior a 90 días.

Por otra parte, los servicios de arrendamiento a largo plazo de medios de transporte, cualquiera que sea su destinatario, se entenderán localizados según las reglas generales.

Sin embargo, a partir de 2013 la regla de localización de los servicios de arrendamiento a largo plazo de medios de transporte será distinta en función de quien sea el destinatario. Así, si es empresario o profesional, se entenderán realizados en Península y Baleares siguiendo las reglas generales, mientras que si no lo es se entenderán realizados en Península y Baleares cuando éste se encuentre establecido o tenga su domicilio o residencia habitual en Península y Baleares.

III. 10. OTRAS CONSIDERACIONES RESPECTO A LAS REGLAS DE LOCALIZACIÓN

El artículo 70.Dos señala que también se entenderán prestados en Península y Baleares los siguientes servicios cuando no se entiendan realizados en la Comunidad, Canarias, Ceuta y Melilla, pero su utilización o explotación efectiva se realice en Península y Baleares:

- Servicios de profesionales y servicios prestados por vía electrónica cuyo destinatario sea un empresario o profesional.

- Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión cualquiera que sea su destinatario,
- Servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena cuyo destinatario sea un empresario o profesional.
- Servicios de arrendamiento de medios de transporte.

IV. LUGAR DE REALIZACIÓN DEL TRANSPORTE INTRACOMUNITARIO DE BIENES

Los transportes intracomunitarios de bienes cuyo destinatario no sea un empresario o profesional se entenderán realizados en Península y Baleares cuando se inicien en dicho territorio (artículo 72).

En el caso de que el destinatario del transporte intracomunitario sea un empresario o profesional, el servicio se localiza conforme a las reglas generales, es decir, se entenderá realizado en Península y Baleares cuando el destinatario del transporte intracomunitario esté establecido en Península y Baleares.

Las anteriores reglas se presentan de forma esquemática en el cuadro siguiente, indicando cuando el gravamen se realiza en Península y Baleares.

TRANSPORTE INTRACOMUNITARIO DE BIENES

		PRESTADOR	
		EMPRESARIO TAI	EMPRESARIO NO TAI
DESTINATARIO	EMPRESARIO TAI	TAI	TAI
	EMPRESARIO NO TAI		
	PARTICULAR TAI	TAI si se inicia en TAI	TAI si se inicia en TAI
	PARTICULAR NO TAI	TAI si se inicia en TAI	TAI si se inicia en TAI

V. RESUMEN

A continuación y para finalizar el presente trabajo,

se presenta a modo de síntesis recapitulativa un cuadro en que se exponen de forma muy general las reglas de localización de las prestaciones de servicios.

SERVICIOS		LOCALIZACIÓN
Aplicable reglas generales (art. 69)		Donde esté establecido el prestador del servicio si el destinatario no es empresario o profesional y donde esté establecido el destinatario cuando éste es empresario o profesional.
Servicios profesionales (art. 69)		Reglas generales – destinatario particular TT y prestador TAI.
Inmuebles (art. 70.Uno.1º)		Donde esté el inmueble.
Transporte (art. 70.Uno.2º)	De pasajeros	Parte de trayecto realizado en cada territorio.
	No intracomunitario de bienes	Si el destinatario es empresario donde esté establecido y si es particular por la parte de trayecto realizado en cada territorio.
Culturales, artísticos, científicos, docentes, etc. (art. 70.Uno.3º)		Donde se realicen materialmente.
Prestados por vía electrónica (art. 70.Uno.4º)		Reglas generales – destinatario particular TT y prestador TAI + destinatario particular TAI y prestador TT.
Servicios de restaurante y catering (art. 70.Uno.5º)		Donde se presten materialmente o donde se inicie el transporte si el servicio se presta a lo largo de éste.
Servicios de mediación en nombre y por cuenta ajena (art. 70.Uno.6º)		Si el destinatario es empresario donde esté establecido y si es particular donde se localice la operación subyacente.
Accesorios al transporte y trabajos sobre bienes muebles, informes periciales, etc. (art. 70.Uno.7º)		Si el destinatario es empresario donde esté establecido y si es particular donde se presten materialmente.
Servicios de telecomunicaciones, de radiodifusión y de televisión (art. 70.Uno.8º)		Reglas generales – destinatario particular TT y prestador TAI + destinatario particular TAI y prestador TT si utilización o explotación en TAI.
Servicios de arrendamiento de medios de transporte (art.70.Uno.9º)	Corto plazo	Puesta en posesión del destinatario.
	Largo plazo	Reglas generales.
Transporte intracomunitario de bienes (art. 72)		Si el destinatario es empresario donde esté establecido y si es particular donde se inicie.