SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera)

de 19 de febrero de 2009 *

En el asunto C-1/08,

que tiene por objeto una petición de decisión prejudicial planteada, con arreglo al artículo 234 CE, por la Corte suprema di cassazione (Italia), mediante resolución de 20 de septiembre de 2007, recibida en el Tribunal de Justicia el 2 de enero de 2008, en el procedimiento entre

Athesia Druck Srl

y

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate,

* Lengua de procedimiento: italiano.

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Tercera),

integrado por el Sr. A. Rosas, Presidente de Sala, y los Sres. J.N. Cunha Rodrigues y J. Klučka, la Sra. P. Lindh y el Sr. A. Arabadjiev (Ponente), Jueces;

Abogado General: Sra. E. Sharpston;
Secretario: Sra. L. Hewlett, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 19 de noviembre de 2008;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Athesia Druck Srl, por los Srs. B. Migliucci y T. Kofler, avvocati;

— en nombre del Gobierno italiano, por el Sr. R. Adam, en calidad de agente, asistido por el Sr. S. Fiorentino, avvocato dello Stato;

— en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. A. Aresu y la Sra. M. Afonso, en calidad de agentes;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 9, apartado 2, letra e), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme (DO L 145, p. 1; EE 09/01, p. 54), en su versión modificada por la Décima Directiva 84/386/CEE del Consejo, de 31 de julio de 1984 (DO L 208, p. 58; EE 09/01, p. 170) (en lo sucesivo, «Sexta Directiva»).

2 Dicha petición se formuló en el marco de un litigio entre, por una parte, Athesia Druck Srl (en lo sucesivo, «Athesia Druck») y, por otra parte, el Ministero dell'Economia e delle Finanze y la Agenzia delle Entrate, relativo a una liquidación tributaria del impuesto sobre el valor añadido (en lo sucesivo, «IVA») que le fue girada, correspondiente a los años 1993 y 1994.

Marco jurídico

Normativa comunitaria

3 El séptimo considerando de la Sexta Directiva tiene el siguiente tenor:

«Considerando que la determinación del lugar de las operaciones imponibles ha provocado conflictos de competencia entre los Estados miembros, en especial por lo que se refiere a […] las prestaciones de servicios; que si bien el lugar de las prestaciones de servicios debe fijarse en principio donde la persona que los preste tenga establecida la sede de su actividad profesional, conviene, no obstante, que dicho lugar sea fijado en el país del destinatario de la prestación, especialmente en lo relativo a ciertas prestaciones de servicios efectuadas entre sujetos pasivos y cuyo costo entre en el precio de los bienes».

4 En virtud del artículo 6, apartado 4, de la Sexta Directiva, cuando un sujeto pasivo que actúe en nombre propio, pero por cuenta ajena, medie en una prestación de servicios se presumirá que ha recibido y suministrado personalmente los servicios de que se trate.

5 El artículo 9 de la Sexta Directiva establece:

«1. Los servicios se considerarán prestados en el lugar donde esté situada la sede de la actividad económica de quien los preste o en el lugar donde este último posea un

establecimiento permanente desde el que se haga la prestación de servicios o, en defecto de la sede o el establecimiento mencionados, el lugar de su domicilio o residencia habitual.

2. Sin embargo:

[…]

e) el lugar de las siguientes prestaciones de servicios, hechas a personas establecidas fuera de la Comunidad, o a sujetos pasivos establecidos en la Comunidad, pero fuera del país de quien los preste, será el lugar en que el destinatario de dichos servicios tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente al que vaya dirigida la prestación o, en defecto de una u otro, el lugar de su domicilio o de su residencia habitual:

[…]

— las prestaciones de publicidad,

[…]

3. A fin de evitar los casos de doble imposición, de no imposición o de distorsiones de la competencia, los Estados miembros podrán considerar, en lo que concierne a las prestaciones de servicios enunciadas en la letra e) del apartado 2 […], que:

a) el lugar de las prestaciones de servicios, que en virtud del presente artículo se halla en el interior del país, está situado fuera de la Comunidad, siempre que la utilización y la explotación efectiva se lleven a cabo fuera de la Comunidad;

b) el lugar de las prestaciones de servicios, que en virtud del presente artículo se halla fuera de la Comunidad, está situado en el interior del país, siempre que la utilización y la explotación efectivas se lleven a cabo en el interior del país.

[…]»

6 El artículo 2 de la Directiva 86/560/CEE del Consejo, de 17 de noviembre de 1986, Decimotercera Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de la Comunidad (DO L 326, p. 40; en lo sucesivo, «Decimotercera Directiva»), tiene el siguiente tenor:

«1. Sin perjuicio de las disposiciones de los artículos 3 y 4, cada Estado miembro devolverá, en las condiciones que se fijan a continuación, a todo sujeto pasivo que no esté establecido en el territorio de la Comunidad el [IVA] que haya gravado los servicios que se le hayan prestado […] en el interior del país por otros sujetos pasivos, […] en la

medida en que tales […] servicios se utilicen […] para las necesidades de las prestaciones de servicios enunciadas en el punto 1 b) del artículo 1,

2. Los Estados miembros podrán supeditar la devolución contemplada en el apartado 1 a la concesión por parte de los Estados terceros de beneficios comparables en el ámbito de los impuestos sobre el volumen de negocios.

3. Los Estados miembros podrán exigir la designación de un representante fiscal.»

Normativa nacional

7 El Decreto nº 633 del Presidente de la República, de 26 de octubre de 1972, por el que se creó y se reguló el impuesto sobre el valor añadido (suplemento ordinario de la GURI nº 292, de 11 de noviembre de 1972), en su versión aplicable en el momento de producirse los hechos del litigio principal (en lo sucesivo, «Decreto del IVA»), adapta el Derecho italiano a las disposiciones de la Sexta Directiva antes citadas.

8 El artículo 7 del Decreto del IVA establece:

«[…]

Las prestaciones de servicios se considerarán efectuadas en el territorio del Estado cuando sean realizadas por sujetos domiciliados en dicho territorio o por sujetos residentes en el mismo que no hayan establecido su domicilio en el extranjero y cuando sean realizadas por establecimientos permanentes en Italia de entidades domiciliadas o residentes en el extranjero; no se considerarán efectuadas en el territorio del Estado cuando sean realizadas por establecimientos permanentes en el extranjero de personas domiciliadas o residentes en Italia. A efectos del presente artículo, se entenderá por domicilio, para quienes no sean personas físicas, el lugar donde se encuentre el domicilio social, y por residencia, el lugar donde se encuentre la sede efectiva.

No obstante lo dispuesto en el apartado anterior:

[…]

d) […] los servicios de publicidad […] y los servicios de intermediación inherentes a los servicios antes mencionados y los inherentes a la obligación de abstenerse de realizarlos, se considerarán efectuados en el territorio del Estado cuando sean prestados a personas que tengan su domicilio en dicho territorio o a personas que residan allí y no hayan establecido su domicilio en el extranjero, así como cuando sean prestados a establecimientos permanentes en Italia de personas domiciliadas o residentes en el extranjero, a menos que sean utilizados fuera de la Comunidad Económica Europea;

e) los servicios mencionados en la letra anterior prestados a sujetos domiciliados o residentes en otros Estados miembros de la Comunidad Económica Europea se

considerarán realizados en el territorio del Estado cuando el destinatario no sea sujeto pasivo del impuesto en el Estado en que tenga su domicilio o residencia;

f) los servicios mencionados en [la letra] e), […] prestados a sujetos domiciliados y residentes fuera de la Comunidad Económica Europea […] se considerarán realizados en el territorio del Estado cuando sean utilizados en éste; si personas domiciliadas o residentes en Italia prestan estos últimos servicios a personas domiciliadas o residentes fuera de la Comunidad Económica Europea se considerarán realizados en el territorio del Estado cuando se utilicen en Italia o en otro Estado miembro de la Comunidad.»

9 A tenor del artículo 17 del Decreto del IVA:

«Serán sujetos pasivos del impuesto quienes realicen las entregas de bienes y las prestaciones de servicios gravadas; éstos deberán abonar el impuesto al Tesoro […].

Las obligaciones y derechos derivados de la aplicación del presente Decreto respecto de las operaciones realizadas en el territorio del Estado por o para quienes no estén establecidos en Italia y no dispongan allí de un establecimiento permanente podrán cumplirse o ejercitarse, según las modalidades ordinarias, por un representante establecido en el territorio del Estado […], que responderá solidariamente con el representado de las obligaciones que se derivan de la aplicación del presente Decreto. […]

Si no se ha designado un representante de conformidad con lo establecido en el párrafo anterior, las obligaciones relativas […] a las prestaciones de servicios realizadas en el territorio del Estado por personas domiciliadas en el extranjero, así como las obligaciones relativas a los servicios contemplados en el artículo 3, apartado 2, prestados por personas domiciliadas en el extranjero a personas domiciliadas en el Estado deberán ser cumplidas por los proveedores o adquirentes que […] utilicen los servicios en el marco de la explotación de una empresa o del ejercicio de un arte o profesión. […]

Lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero no se aplicará a las operaciones realizadas por o para los establecimientos permanentes en Italia de personas residentes en el extranjero.»

10 El artículo 38 *ter* del Decreto del IVA, por su parte, reproduce en sustancia lo dispuesto por la Decimotercera Directiva.

Litigio principal y cuestión prejudicial

11 Durante 1993 y 1994, la sociedad austriaca Athesia Advertising GmbH (en lo sucesivo, «Athesia Advertising»), con domicilio social en Innsbruck (Austria) y cuyo objeto social era la explotación de una agencia publicitaria, adquirió en nombre propio y por cuenta de clientes austriacos y alemanes espacios publicitarios en medios de comunicación italianos (periódicos, revistas, radio y televisión), operando directamente desde Austria, sin contar con un establecimiento permanente en Italia. No obstante, Athesia Advertising tenía una filial italiana, Athesia Druck, domiciliada en Bressanone (Italia), a la que designó como su representante fiscal en aplicación del artículo 17 del Decreto del IVA.

12 Las prestaciones de publicidad controvertidas en el asunto principal daban lugar a facturas con IVA. Las facturas se extendían a nombre de las dos sociedades Athesia Advertising y Athesia Druck. Athesia Advertising realizaba a su vez, en su caso, sus propias prestaciones para sus clientes. Al haberse pagado el IVA en Italia, Athesia Druck, en aplicación de la Decimotercera Directiva, solicitó la devolución a las autoridades tributarias italianas.

13 En 1999, el Ufficio IVA de Bolzano [Oficina del IVA de Bolzano (Italia)] notificó a Athesia Druck una liquidación complementaria del IVA por las declaraciones presentadas por esta sociedad por los años 1993 y 1994 como representante fiscal de Athesia Advertising, porque, según se desprende de la resolución de remisión, no había facturado los servicios de publicidad prestados a los clientes austriacos y alemanes de Athesia Advertising. Así pues, la cuestión de la localización de dichas prestaciones se planteó indirectamente.

14 La liquidación complementaria del IVA se acompañó de una multa.

15 Athesia Druck impugnó las liquidaciones controvertidas ante la Commissione tributaria di primo grado di Bolzano que, mediante resoluciones de 11 de abril y de 11 de octubre de 2000, desestimó los recursos interpuestos por esta sociedad en cuanto al IVA, pero los estimó en lo relativo a la multa, de modo que quedó revocada la multa impuesta a Athesia Druck.

16 En apelación, la Commissione tributaria di secondo grado di Bolzano, mediante resolución de 17 de diciembre de 2004, desestimó tanto los recursos principales de Athesia Druck relativos a los importes del IVA que se le reclamaban, como los recursos incidentales interpuestos por el Ufficio IVA de Bolzano.

17 Athesia Druck interpuso un recurso de casación contra esta resolución ante la Corte suprema di cassazione, órgano jurisdiccional *a quo*.

18 La Corte suprema di cassazione decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Cuál es, a efectos del IVA, en el sentido del artículo 9, apartado 2, letra e), de la […] Sexta Directiva […] el lugar de la prestación de publicidad efectuada por un sujeto domiciliado en el territorio de un Estado miembro de la Comunidad Europea para un destinatario establecido fuera de la Comunidad, pero con un representante fiscal en el territorio del Estado miembro? En particular, ¿es dicho lugar el lugar del destinatario del mensaje publicitario, el lugar donde tiene su domicilio la sociedad representante fiscal en Italia de la sociedad no comunitaria, el lugar donde tiene su domicilio la sociedad no comunitaria que solicita la prestación de publicidad, o bien el lugar de quien encarga los servicios a la sociedad no comunitaria?»

Sobre la cuestión prejudicial

19 Mediante su cuestión, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en sustancia, cómo debe determinarse el lugar de las prestaciones de publicidad, en el sentido del artículo 9 de la Sexta Directiva, en una situación como la del asunto principal, en que el proveedor de los servicios está establecido en un Estado miembro, mientras que el destinatario de la prestación, establecido en un tercer Estado aunque con un representante fiscal en dicho Estado miembro, es el destinatario final, es decir, el anunciante, o bien un destinatario intermedio, que a su vez realiza una prestación para sus propios clientes, los anunciantes.

Observaciones preliminares

20 Procede recordar que el artículo 9 de la Sexta Directiva contiene normas para la determinación del lugar de conexión a efectos fiscales de las prestaciones de servicios. Mientras que el apartado 1 de dicha disposición establece a este respecto una regla de carácter general, el apartado 2 de ese mismo artículo regula una serie de conexiones específicas. El objetivo de estas disposiciones es evitar, por una parte, los conflictos de competencia que pueden dar lugar a casos de doble imposición y, por otra, la no imposición de ingresos (sentencias de 4 de julio de 1985, Berkholz, 168/84, Rec. p. 2251, apartado 14; de 26 de septiembre de 1996, Dudda, C-327/94, Rec. p. I-4595, apartado 20, y de 6 de noviembre de 2008, Kollektivavtalsstiftelsen TRR Trygghetsrådet, C-291/07, Rec. p. II-8255, apartado 24).

21 Las prestaciones de publicidad, contempladas en el artículo 9, apartado 2, letra e), segundo guión, de la Sexta Directiva, entran en el ámbito de aplicación de estas conexiones específicas.

Sobre la determinación del lugar de las prestaciones de publicidad con arreglo al artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva

22 Del propio tenor del artículo 9, apartado 2, letra e), segundo guión de la Sexta Directiva resulta que el lugar de las prestaciones de publicidad hechas a personas establecidas fuera de la Comunidad o a sujetos pasivos establecidos en la Comunidad pero fuera del país de quien los preste será el lugar en que el destinatario de dichos servicios tenga establecida la sede de su actividad económica o posea un establecimiento permanente al que vaya dirigida la prestación o, en defecto de una u otro, el lugar de su domicilio o de su residencia habitual.

23 Con arreglo a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el artículo 9, apartado 2, letra e), segundo guión, de la Sexta Directiva debe interpretarse en el sentido de que se aplica no sólo a los servicios de publicidad prestados directamente y facturados por el prestador de servicios a un anunciante sujeto pasivo, sino también a los servicios prestados indirectamente al anunciante, facturados a un tercero que los factura nuevamente al anunciante (sentencia de 15 de marzo de 2001, SPI, C-108/00, Rec. p. I-2361, apartado 22, y de 5 de junio de 2003, Design Concept, C-438/01, Rec. p. I-5617, apartado 17).

24 De ello se deduce que el carácter indirecto de las prestaciones, consecuencia del hecho de que fueron efectuadas y facturadas por un primer prestador de servicios a una empresa, encargada a su vez de prestar servicios de publicidad, antes de que esta última las facturara al anunciante, no impide la aplicación del artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva (sentencia Design Concept, antes citada, apartado 18).

25 El Tribunal de Justicia declaró expresamente que, con arreglo a los apartados 1 y 2 de dicho artículo 9, la determinación del lugar de realización de una prestación de servicios depende únicamente del lugar en el que estén establecidos el prestador de servicios y el destinatario de la prestación de que se trate y que dicho artículo no obliga, en absoluto, a tener en cuenta las operaciones posteriores a esta primera prestación de servicios (véase, en este sentido, la sentencia Design Concept, antes citada, apartado 26).

26 De este modo, en los casos de prestaciones de servicios indirectas en los que intervengan un primer prestador de servicios, un destinatario intermedio de los mismos y un anunciante que recibe prestaciones de servicios del destinatario intermedio, como es el caso que se plantea en el litigio principal, es necesario examinar por separado la operación de prestación de servicios efectuada entre el primer prestador de servicios y el destinatario intermedio, a fin de determinar el lugar en que se somete a gravamen dicha operación (véase, en este sentido, la sentencia Design Concept, antes citada, apartado 28).

27 Por tanto, en materia de prestaciones de publicidad, cuando el destinatario de la prestación está establecido fuera del territorio de la Comunidad, procede considerar que, según el artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, el lugar de la prestación se fija, en principio, en el domicilio social de dicho destinatario, y no procede tener en cuenta que este destinatario no es necesariamente el anunciante final.

Sobre la determinación del lugar de las prestaciones de publicidad con arreglo al artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva

28 Como excepción a la regla contemplada en el apartado anterior de la presente sentencia, el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, para evitar los casos de no imposición respecto de las prestaciones de servicios contempladas en el artículo 9, apartado 2, letra e), de dicha Directiva, permite que un Estado miembro considere situado en el interior del país el lugar de prestaciones de servicios que, conforme a este artículo, está situado fuera de la Comunidad, cuando la utilización y la explotación efectivas se lleven a cabo en el interior del país.

29 Procede puntualizar que, en materia de prestaciones de publicidad, el país en que se llevan a cabo la utilización y la explotación efectivas, en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, se considera aquel desde el que se difunden los mensajes publicitarios.

30 En efecto, es cierto que los medios de comunicación italianos tienen difusión, sobre todo, en Italia, sin perjuicio de que los destinatarios de dichas prestaciones pueden estar en cualquier lugar del mundo.

31 Por tanto, en las circunstancias del asunto principal, la utilización y la explotación efectiva de los mensajes publicitarios debe considerarse efectuada en Italia.

32 De ello se deduce que, en caso de hacer uso de la facultad establecida por esta disposición y en una situación como la controvertida en el asunto principal, el apartado 2, en relación con el apartado 3 del artículo 9 de la Sexta Directiva legitima a las autoridades tributarias del Estado miembro de que se trata para considerar realizados en el territorio del Estado y, como tales, sujetos a gravamen, los servicios de publicidad prestados por el proveedor al destinatario, final o intermedio, pero no para considerar sujetos a gravamen los prestados por el destinatario intermedio, establecido fuera de la Comunidad, a sus propios clientes.

33 La excepción prevista en el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no puede aplicarse a una prestación de servicios que es ajena a la Comunidad según los criterios establecidos en el artículo 9, apartado 1, de la Sexta Directiva (domicilio social en un tercer Estado y falta de establecimiento permanente en un Estado miembro) y que no está contemplada en el apartado 2, letra e), de este mismo artículo.

Sobre la incidencia del concepto de representante fiscal en la determinación del lugar de las prestaciones de publicidad

34 Procede señalar que la designación de un representante fiscal, tal como se menciona, en particular, en el artículo 2, apartado 3, de la Decimotercera Directiva y en el artículo 17 del Decreto del IVA, en sí misma, carece de incidencia sobre el carácter imponible o no de las prestaciones recibidas o efectuadas por la persona representada, ya que el único objeto del mecanismo de la representación es permitir que el fisco tenga un interlocutor nacional cuando el sujeto pasivo está establecido en el extranjero.

35 Sin embargo, la situación es otra cuando el representante fiscal desempeña un papel económico en las prestaciones de que se trata, en cuyo caso las operaciones que efectúa están sujetas a gravamen por este papel, y no por su condición de representante fiscal.

36 Sin embargo, tanto de los autos como de las declaraciones del Gobierno italiano en la vista se desprende que Athesia Druck no desempeñó ningún papel económico en las prestaciones controvertidas en el procedimiento principal y, consiguientemente, no puede ser considerada intermediario en el sentido del artículo 6, apartado 4, de la Sexta Directiva.

Sobre la incidencia de la determinación del lugar de las prestaciones de publicidad en el derecho a la devolución del IVA

37 Es importante precisar que el carácter imponible de la prestación en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no se opone al derecho del sujeto pasivo a la devolución del IVA cuando cumple los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Decimotercera Directiva.

38 Habida cuenta de todas las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial planteada lo siguiente:

— En materia de prestaciones de publicidad, cuando el destinatario de la prestación está establecido fuera del territorio de la Comunidad, el lugar de la prestación se fija, en principio, conforme al artículo 9, apartado 2, letra e), de la Sexta Directiva, en el domicilio del destinatario. Sin embargo, los Estados miembros pueden hacer uso de la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva y, como

excepción a dicho principio, fijar el lugar de la prestación de servicios de que se trata en el interior del Estado miembro.

— Si se recurre a la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, una prestación de publicidad realizada por un proveedor establecido en la Comunidad en favor de un destinatario, final o intermedio, situado en un tercer Estado, se considera efectuada en la Comunidad, siempre y cuando la utilización y la explotación efectivas, en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, se lleven a cabo en el interior del Estado miembro de que se trata; esto sucede, en materia de prestaciones de publicidad, cuando los mensajes publicitarios objeto de la prestación se difunden desde el Estado miembro de que se trata.

— El artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no permite gravar prestaciones de publicidad realizadas por un proveedor de servicios establecido fuera de la Comunidad para sus propios clientes, aun cuando este proveedor de servicios tenga la condición de destinatario intermedio como consecuencia de una prestación de servicios anterior, ya que tal prestación no entra en el ámbito del artículo 9, apartado 2, letra e), de dicha Directiva ni, más en general, de su artículo 9 globalmente considerado, a los que remite expresamente el artículo 9, apartado 3, letra b), de esta misma Directiva.

— El carácter imponible de la prestación en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no se opone al derecho del sujeto pasivo a la devolución del IVA cuando cumple los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Decimotercera Directiva.

— La designación de un representante fiscal, en sí misma, carece de incidencia sobre el carácter imponible o no de las prestaciones recibidas o realizadas por la persona representada.

Costas

39 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Tercera) declara:

En materia de prestaciones de publicidad, cuando el destinatario de la prestación está establecido fuera del territorio de la Comunidad Europea, el lugar de la prestación se fija, en principio, en el domicilio del destinatario, conforme al artículo 9, apartado 2, letra e), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, en su versión modificada por la Décima Directiva 84/386/CEE del Consejo, de 31 de julio de 1984. Sin embargo, los Estados miembros pueden hacer uso de la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3,

letra b), de la Sexta Directiva, en su versión modificada y, como excepción a dicho principio, fijar el lugar de la prestación de servicios de que se trate en el interior del Estado miembro.

Si se recurre a la facultad prevista en el artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, en su versión modificada, una prestación de publicidad realizada por un proveedor establecido en la Comunidad Europea en favor de un destinatario, final o intermedio, situado en un tercer Estado, se considera efectuada en la Comunidad Europea, siempre y cuando la utilización y la explotación efectivas, en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, en su versión modificada, se lleven a cabo en el interior del Estado miembro de que se trata. Esto sucede, en materia de prestaciones de publicidad, cuando los mensajes publicitarios objeto de la prestación se difunden desde el Estado miembro de que se trata.

El artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva no permite gravar prestaciones de publicidad realizadas por un proveedor de servicios establecido fuera de la Comunidad Europea para sus propios clientes, aun cuando este proveedor de servicios tenga la condición de destinatario intermedio como consecuencia de una prestación de servicios anterior, ya que tal prestación no entra en el ámbito del artículo 9, apartado 2, letra e), de dicha Directiva ni, más en general, de su artículo 9 globalmente considerado, a los que remite expresamente el artículo 9, apartado 3, letra b), de esta misma Directiva.

El carácter imponible de la prestación en el sentido del artículo 9, apartado 3, letra b), de la Sexta Directiva, en su versión modificada, no se opone al derecho del sujeto pasivo a la devolución del IVA cuando cumple los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Directiva 86/560/CEE del Consejo, de 17 de noviembre de 1986,

Decimotercera Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Modalidades de devolución del impuesto sobre el valor añadido a los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de la Comunidad.

La designación de un representante fiscal, en sí misma, carece de incidencia sobre el carácter imponible o no de las prestaciones recibidas o realizadas por la persona representada.

Firmas